

KANSAINVÄLISEN KAUPAN ARVONLISÄVEROKÄSITTELYN SELKEYTTÄMINEN

Case: Yritys X Oy



Ammattikorkeakoulututkinnon opinnäytetyö

Liiketalouden koulutusohjelma

syksy, 2017

Timo Viitamäki

Liiketalous
Visamäki

Tekijä	Timo Viitamäki	Vuosi 2017
Työn nimi	Kansainvälisen kaupan arvonlisäverokäsittelyn selkeyttäminen Case: Yritys X	
Työn ohjaaja/t	Ari Sarviharju	

TIIVISTELMÄ

Opinnäytetyön tarkoituksena oli luoda selkeitä vuokaavioita toimeksiantajayrityksen vientihenkilöille ja myös avuksi muille myynti- ja ostotyötä tekeville henkilöille arvonlisäverotukseen liittyvistä seikoista. Myynti- ja ostotyötä tekevät henkilöt neuvottelevat Yritys X Oy:n näkökulmasta vientiasiakkainen kanssa, tekevät toimitussopimuksen ja hoitavat myyntitilauksen toimeksiannon edelleen tehtäväksi, sekä ottavat kantaa toimitusehtoihin EU-alueelle tai sen ulkopuolelle. Työssä tutkittiin, kuinka voidaan helpottaa näiden henkilöiden osaamista arvonlisäverolainsäädännön osalta. Vaikeaselkoisia tilanteita on esimerkiksi tilanteet, kun toimitus- ja laskutusasiakkaita on useampia ja he toimivat eri jäsenvaltioissa EU:n sisällä tai EU:n ulkopuolella. Tutkimus toteutettiin toimeksiantajan toivomista näkökohdista ja sellaisista käytännönläheisistä tapauksista, jotka ovat merkityksellisiä lähitulevaisuudessa, kun vientimyyntiin odotetaan kasvavan merkittävästi.

Lopputuloksena toimeksiantajalle tehtiin yksinkertaistettuja vuokaavioita käyttäen esimerkkejä erityyppisistä myyntitilanteista. Vuokaaviot ovat helposti luettavissa ja tulkittavissa. Niistä käy selkeästi ilmi, mitä verokantaa ja laskutietoja laskulla tulee käyttää. Vuokaaviot tulevat PDF-muodossa toimeksiantajan työntekijöille käyttöön.

Avainsanat arvonlisävero, kansainvälinen arvonlisäverotus, käännetty arvonlisäverovelvollisuus, Euroopan Unioni

Sivut 37 sivua, joista liitteitä 2 sivua

Degree Programme in Business Administration
Visamäki

Author	Timo Viitamäki	Year 2017
Subject	International VAT treatment clarification Case: Yritys X	
Supervisors	Ari Sarviharju	

ABSTRACT

The purpose of this thesis was to create clear flow charts for the client company's export personnel and to help individuals who are working in the sales or purchase departments in the issues regarding value added taxation. These individuals negotiate from the perspective of the client company with the export clients, and forward the sales order and take a stand on the terms and conditions of deliveries within and outside the EU-area. The research was done with the perspectives and practical aspects that the client company wished for and which are meaningful soon when foreign trade increases significantly. The thesis examined how to facilitate and increase the knowledge of value added taxation, when for example the invoice and goods are not sent to the same customer or if there are other parties to be invoiced and they are operating in a different EU-member state or outside of the EU-area.

As a result, flow charts were made for the client company, using examples of a variety of sales situations. Flow charts are easy to interpret and read, and there can be clearly seen which type of tax rate and invoice information should be used. The flow charts are in a PDF-format and all employees have access to it inside the client company.

Keywords value-added taxes, international taxation, reversed tax, European Union

Pages 37 pages including appendices 2 pages

SISÄLLYS

1	JOHDANTO.....	1
1.1	Tutkimusongelmat	1
2	ARVONLISÄVERO JA KANSAINVÄLINEN KAUPPA	3
2.1	Historia ja nykytilanne.....	3
2.2	Verovelvollisuus	3
2.3	Ilmoittaminen ja raportointi	5
2.4	Verokanta	5
2.5	Kansainvälinen kauppa.....	7
2.6	Vaadittavat laskumerkinnät kansainvälisessä kaupassa.....	7
2.7	Yksittäisten arvonlisäverojen palauttaminen muista EU-maista	9
2.8	Rekisteröityminen arvonlisäverovelvolliseksi ulkomailla	10
2.8.1	Rekisteröitymisen velvoitteet toisessa EU-maassa	11
2.8.2	Tavarakaupan rekisteröitymisvelvollisuus toisessa EU-maassa	12
2.8.3	Palvelukaupan rekisteröitymisvelvollisuus toisessa EU-maassa	12
2.9	Palvelun kansainvälinen kauppa	13
2.10	Myyntimaa pääsääntö palvelukaupassa	14
2.11	Komissiokauppa	15
3	TAVAROIDEN ARVONLISÄVEROKÄSITTELY EU-ALUEELLA	16
3.1	Yhteisömyynti.....	16
3.2	Yhteisöhankinta.....	17
3.3	Kolmikantakauppa.....	19
3.4	Myynti toisessa jäsenvaltiossa	19
4	TAVAROIDEN ARVONLISÄVEROKÄSITTELY EU-ALUEEN ULKOPUOLELLA.....	21
4.1	Vienti	21
4.2	Tuonti	22
4.3	EU:n ulkopuolella olevan tavaranyynti	23
5	TUTKIMUKSEN TEKÖ.....	24
6	TUTKIMUSTULOKSET	25
7	JOHTOPÄÄTÖKSET	32
	LÄHTEET.....	33

Liitteet

- Liite 1 KYSYMYSRUNKO HAASTATELTAVILLE
Liite 2 TAVARAN JA PALVELUN MYYNTI ULKOMAILLE

LYHENNELUETTELO

ALV	Arvonlisävero
AVL	Arvonlisäverolaki 30.12.1993/1501
EU	Euroopan unioni

1 JOHDANTO

Yrityksien velvollisuuksiin kuuluu arvonlisäverojen tilittäminen ja niiden oikeamääräinen ilmoittaminen verohallinnolle. Arvonlisäverotus voi kuitenkin aiheuttaa tulkinnanvaraisia tilanteita ja johtaa tilanteeseen, jossa vähennysoikeus voidaan menettää, jos yritys ei rekisteröidy verovelvolliseksi toiseen EU-maahan. Erilaiset uudistukset lainsäädännössä, kuten tullin maahantuonnin arvonlisäverotus, lisäävät osaamistarvetta arvonlisäverotuksen käsittelyyn eri tilanteissa. (Tulli 2017.) Puhuttaessa arvonlisäverotuksesta kansainvälisessä ympäristössä, tulee tarkemman tarkastelun kohteeksi eri maiden kansallinen verolainsäädäntö ja EU:n antamat direktiivit. Tämän vuoksi toimeksiantaja antoi tehtäväksi selvittää toimeksiantajayritystä koskevia arvonlisäverotuksellisia seikkoja, minkälaisia asioita tulee ottaa huomioon myydessä ja käydessä kauppaa ulkomaalaisten yritysten kanssa.

Opinnäytetyö kattaa tarkemmin arvonlisäverotuksen määrittelyn, eli miten arvonlisäverot tulee ilmoittaa, mitä asioita tulee ottaa huomioon, kun lähetettävä tavara tai siihen kuuluvaa laskua ei lähetetä suomalaiseen yritykseen. Työssä keskitytään siihen, kuka kaupassa on verovelvollinen ja minkälaista verokantaa siinä sovelletaan. Työ on laadittu täysin toimeksiantajan toiveiden pohjalta, joten sellaiset asiat mitkä eivät koskettaneet toimeksiantajaa, jätettiin työn ulkopuolelle. Toimeksiantajan toiveena oli luoda mahdollisimman selkeitä vuokaavioita, mitä missäkin kauppatilanteessa työntekijöiden tulisi ottaa huomioon, jotta virheiltä välttyttäisiin. Tällaisia asioita ovat esimerkiksi kuka on verovelvollinen, millä toimitusedolla myynnin olisi toivottua tapahtua ja millä verokannalla laskutetaan. Työn tavoitteena on lisätä arvonlisäverotietoutta kaikille työntekijöille ja erityisesti niille työntekijöille, joita haastateltiin asian tiimoilta tarkemmin. Tutkimusmenetelmänä työssä käytettiin teemahaastattelua, jossa haastateltiin yhteensä viittä työntekijää toimeksiantajayrityksessä. Työntekijät ovat asiakkuus-, myyntipäälliköitä ja vientihenkilöitä. Haastattelussa kartoitettiin mitä asioita he kokevat vaikeiksi ja missä asioissa he toivoisivat saavansa lisää tietoa.

1.1 Tutkimusongelmat

Tutkimus syntyi toimeksiantajan tarpeesta toteuttaa selkeyttävä ja ytimekäs ohje työntekijöilleen, kun kauppaa käydään ulkomaisten yritysten kanssa. Sopivaksi toteutustavaksi valittiin vuokaaviot. Vuokaavioiden avulla on tarkoitus poistaa väärin tulkitsemisen riski ja antaa yksiselitteinen vastaus oikealle tavalle toimia. Työssä paneudutaan tarkemmin EU:n sisällä ja ulkopuolella tapahtuvaan tavarantoiminnan ja palvelun myyntiin sekä ostoon. Tutkimuksessa on haastateltu Yritys X Oy:n toimitusjohtajaa, myynti-

, vienti- ja asiakkuuspäälliköitä. Tarkastelun kohteeksi työssä paneudutaan seuraavanlaisiin tutkimusongelmiin:

- Miten arvonlisäveroa käsitellään yhteisökaupassa ja tuonti tai vientikaupassa?
- Missä tilanteessa myyminen ja ostaminen ovat verotonta tai verollista?
- Milloin tulee rekisteröityä EU-maahan arvonlisäverovelvolliseksi?
- Miten haetaan yksittäiset arvonlisäverot eri EU-maista?
- Mitä myyntilaskumerkintöjä laskut vaativat myytäessä Suomen ulkopuolelle?

Työssä ei tarkastella verotuksellisia asioita, jotka eivät kuulu toimeksiantajan myynnin tai oston piiriin, eikä niitä ole odotettavissakaan tulevaisuudessa. Tällaisia ovat muun muassa kuluttajat, myyminen ja ostaminen vesialuksille ja ilma-aluksille ja nelikantakauppa.

2 ARVONLISÄVERO JA KANSAINVÄLINEN KAUPPA

Arvonlisävero on kulutusvero ja sitä maksetaan tavaroiden ja palveluiden kulutuksesta. Näiden lopullisena kuluttajana toimivat kotitaloudet, kuten kulutusvero terminä tähän viittaakin. Arvonlisäveroa pidetään myös välillisenä verona. Tämän tarkoituksena on, että valtiolle tilitettävä vero tapahtuu tavaroiden ja palveluiden myyjien toimesta lopullisten maksajien, eli kuluttajien sijaan. Toisin sanoen kuluttajat maksavat myyjäyrittäjälle veron määrän, jonka jälkeen kyseinen yritys tilittää vero-osuuden valtiolle. Arvonlisävero tulee maksettavaksi aina tuotteen raaka-aineiden myymisestä kuluttajalle. Päämääränä verojärjestelmässä on, ettei missään myyntivaiheessa tuote sisältäisi veroa enempää, kuin sen osoittama verokanta näyttää. Verojen kertaantuminen pystytään poistamaan verovelvollisille kuuluvalla vähennysoikeudella. Tällä tarkoitetaan verovelvollisen ostohintoihin sisältyvän arvonlisäveron määrän vähentämistä tilitettävästä verosta. Tämän avulla tavaroiden tai palveluiden aiemmin maksettu vero ei kertaannu myöhemmissä myyntihinnoissa. (Äärilä, Nyrhinen & Hyttinen 2015, 31–32.)

2.1 Historia ja nykytilanne

Vuonna 1941, toisen maailmansodan aikana, Suomessa otettiin käyttöön yleinen kulutusverotus paikkaamaan valtion taloutta. Tätä kaavailtiin alun perin vain väliaikaiseksi veromuodoksi. Lakia uudistettiin heti vuotta myöhemmin ja seuraavan kerran vasta 1950-luvun alussa. Aikavälillä 1964 - 30.9.1991 liikevaihtoverolaki uudistettiin ja sovellettiin, tosin monia kertoja muunneltuna. Arvonlisäverojärjestelmää kohti lähennettiin vasta lokakuun alussa vuonna 1991. Vielä tänäkin päivänä voimassa oleva arvonlisäverolaki (1501/1993, AVL) astui voimaan 1.6.1994. Aikaisemmissa liikevaihtoverojärjestelmissä kaikki hyödykkeet eivät olleet verollisia, eikä läheskään kaikista verollisista tavaroista saatu vähentää hintaan kuuluvaa veron määrää. Tämä aiheutti kertaantuvaa veroa verollisille tavaroille. (Äärilä ym. 2015, 27–28.)

Aikaisempaan liikevaihtoverolakiin verrattuna nykyinen arvonverolisälaki takaa puhtaan järjestelmän, jossa ei esiinny kertaantuvaa veroa. Tämän lisäksi verovelvollinen voi vähentää miltei kaikki liiketoimintaan liittyvien ostojen veron. Näin ollen kuluttajan ostaman tuotteen hintaan kuuluu ainoastaan verokannan osoittama vero, laajan veropohjan ja laajan vähennysoikeuden ansiosta. (Äärilä ym. 2015, 28.)

2.2 Verovelvollisuus

Äärilä ym. (2015, 34, 38.) kertovat verovelvollisuus –käsitteellä olevan oleellinen merkitys arvonlisäverotuksessa. Se merkitsee arvonlisäveron tilitysvastuuta myynneistä (pois lukien nollaverokannan alainen

myynti) ja ostoihin sisältyvän veron vähennysoikeutta. Jokaisen henkilön ja yrityksen asema verovelvollisena on selvitettävä erikseen, minkä jälkeen voidaan miettiä, onko jokin yksittäinen myyntitapahtuma verollinen ja ostotapahtuma vähennyskelpoinen. Suomessa pääsääntöisesti suoritetaan arvonlisävero liiketoiminnan muodossa tapahtuvista tavarain tai palvelun myynneistä. Tämä edellyttää toisin sanoen sitä, että yrityksen on selvitettävä, milloin toiminnan katsotaan tapahtuvan liiketoiminnan muodossa ja milloin toiminta tapahtuu Suomessa. Toiminnan on oltava itsenäistä, eikä esimerkiksi työsuhteessa harjoitettu toiminta aiheuta verovelvollisuutta. Sen sijaan verovelvolliseksi toiminnaksi katsotaan yhtiömuotoisesti harjoitettua toimintaa, kuten osakeyhtiönä toimimista. Tämän lisäksi myös osuuskunnan, henkilöyhtiön, yhdistyksen, säätiön, yhtymän tai yksityisen toiminnan harjoittaminen, katsotaan verovelvolliseksi toiminnaksi, eikä oikeudellisella muodolla täten ole merkitystä arvonlisäverotuksessa.

(AVL 29.12.1994/1486 § 9) on säädetty seuraavaa: ”Jos ulkomaalaisella ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa eikä hän ole 12 §:n 2 momentin nojalla hakeutunut verovelvolliseksi, verovelvollinen ulkomaalaisen Suomessa myymistä tavaroista ja palveluista on ostaja. Veroa ei ole suoritettava, jos ostajana on valtio. Verovelvollinen on kuitenkin aina myyjä, jos:

- 1) ostajana on ulkomaalainen, jolla ei ole täällä kiinteää toimipaikkaa, ja jota ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin;
- 2) ostajana on yksityishenkilö;
- 3) kyse on 63 a §:ssä tarkoitettua tavarain myynnistä; tai
- 4) kyse on henkilökuljetuspalveluista tai 69 d §:ssä tarkoitetuista palveluista.”

”Kiinteällä toimipaikalla tarkoitetaan pysyvää liikepaikkaa, josta liiketoimintaa kokonaan tai osaksi harjoitetaan.” (AVL 27.6.2014/505 § 11). Kiinteäksi toimipaikaksi lukeutuvat muun muassa johdon sijaintipaikat, sivuliikkeet, toimistot, teollisuuslaitokset, työpajat, myymälät ja osto- tai myyntipaikat. (Juanto, Saukko 2014, 46.) Toisin sanoen, mikäli ulkomaalaisella yrityksellä on kiinteätoimipaikka Suomessa, tämä tarkoittaa ulkomalaisyrityksen verovelvollisuutta ja ostaja on tällöin verovelvollinen.

Ulkomaalaisen yrityksen on mahdollista hakeutua verovelvolliseksi vapaaehtoisesti Suomessa (AVL 12.2. §). Tämä edellyttää hakijalta kuitenkin sitä, että hänellä on veroedustaja. Veroedustajan liiketoiminnan kotipaikka täytyy olla Suomessa (AVL 173a. §). Yleensä veroedustajaa käytetään vain sellaisissa tilanteissa, kun yritys tulee EU:n ulkopuolelta, eikä hänellä ole kiinteää toimipaikkaa missään EU:n jäsenvaltiossa. Mikäli yrityksellä on kiinteä toimipaikka EU:n sisällä, veroedustajaa ei tällöin tarvita. Veroedustajan tehtäviin kuuluu hallinnollisia velvoitteita, kuten kirjanpitovelvollisuutta liiketoiminnasta, josta selviää merkitykselliset seikat veron määräytymisen kannalta. Tämän lisäksi on tyypillistä, että veroedustaja täyttää arvonlisäveroilmoituksen Verohallinnolle. On kuitenkin huomattava, että kaikki veroedustajan tekemät ilmoitukset tapahtuvat ulkomaalaisen yrityksen nimissä. (Äärilä ym. 2015, 53–54.)

2.3 Ilmoittaminen ja raportointi

Oma-aloitteisten verojen ilmoittaminen muuttui 1.1.2017 lakimuutoksen myötä. Ennen tätä, käytössä oli kausiveroilmoitus, jolla verovelvollinen ilmoitti oma-aloitteiset veronsa ja työnantajat suoritukset yhdellä kertaa samalla kausiveroilmoituksella. Oma-aloitteisiin veroihin ja työnantaja suoritukseen kuuluu muun muassa arvonlisävero, lähdevero, ennakonpidätys ja sosiaaliturvamaksu. Kausiveroilmoituksessa ilmoitetut maksut maksettiin verotilille kuun 12. päivänä. Verohallinto oli suositellut kausiveroilmoituksen toimitettavaksi sähköisesti, mutta myös postin kautta toimitettava paperiversio oli käypä. (Äärilä ym. 2015, 749.) Ilmoitettujen oma-aloitteisten verojen määrä tuli korjata verotilille ja siitä oli tehtävä korjauspyyntö (Äärilä ym. 2015, 760).

Kausiveroilmoituksen ja verotilin sijaan, tällä hetkellä käytössä on OmaVero-palvelu, joka toimii veroilmoituksena maksupalveluna oma-aloitteisista veroista. Uusittu OmaVero-palvelu on käytössä ainoastaan sähköisessä muodossa, eikä verojen tietoja voida antaa paperilomakkeella, muuten kun ainoastaan erityisestä syystä, kuten teknisestä viasta johtuen. (Verohallinto, 2017c.) Palvelun myötä, myös virheiden korjaaminen on muuttunut. Jos veroilmoituksella annetut tiedot ovat väärät, on uudet tiedot annettava korvaavalla veroilmoituksella oikeansuuruisina. Virheet tulee korjata kolmen vuoden kuluessa korjattavasta verokaudesta. (Verohallinto 2017e.)

2.4 Verokanta

Yleinen arvonlisäverokanta Suomessa on 24 %. Tätä käytetään suurimpaan osaa tavaroiden ja palveluiden myynnissä, ja sitä sovelletaan, ellei laissa ole toisin säädetty. Suomessa on tämän lisäksi käytössä kaksi alennettua verokantaa, jotka ovat 14 % ja 10 %. Joissakin tapauksissa, myyntiin voidaan soveltaa 0 %:n verokantaa. (Jokinen ym. 2015, 264.)

24 %	Yleinen verokanta
14 %	Elintarvikkeet
	Rehuaineet
	Tarjoilupalvelut
10 %	Henkilökuljetus
	Majoitustilan käyttöoikeuden luovuttaminen
	Liikuntapalvelut
	Teatteri-, sirkus-, musiikki- ym. kulttuuri- ja viihdetilaisuuksien pääsymaksut
	Yleisradio Oy:n valtion televisio- ja radiorahastosta saama määrä ja Ålands Radio och TV

	Ab:n saama korvaus Ahvenanmaan maakunnan hallituksen kantamista televisiomaksutuloista
	Lääkkeet
	Kirjat
	Tekijänoikeusjärjestöjen oikeuden luovuttamiset tai oikeuden perusteella saamat tekijäkorvaukset
	Taide-esineen myynti tietyin edellytyksin
	Tilatut sanoma- ja aikakauslehdet
0 %	Tavaroiden yhteisömyynti
	Tavaroiden vienti EU:n ulkopuolelle
	Palvelukaupan pääsäännön alaisten palvelujen myynti ulkomaille
	Tiettyjen vesialusten myynti, vuokraus ja rahaus
	Tiettyjen ilma-alusten, sen varaosien tai varusteiden myynti
	Verottomaan vesialukseen kohdistuvat työsuoritukset
	Ammattimaisessa kansainvälisessä liikenteessä olevan vesi- tai ilma-aluksen varustaminen
	Painoksen myynti yleishyödyllisille yhteisöille tietyin edellytyksin

Kuvio 1. Suomessa käytettävät verokannat. (Jokinen ym. 2015, 263.)

Kansainvälisessä kaupassa myynti on siis verotonta EU:n sisälle tai ulkopuolelle, kun kyseessä on tavara tai pääsäännön alainen palvelu.

2.5 Kansainvälinen kauppa

Pelkän kotimaankaupan lisäksi yrityksen liiketoimintaan voi kuulua myös kaupankäynti ulkomaalaisten yritysten kanssa. Yritys voi myydä ja ostaa tavaroita, sekä palveluita ulkomailta liiketoimintaansa varten. Tässä tapauksessa selvitettäväksi tulee, kuka on velvollinen maksamaan veron ja minkä maan arvonlisäveroa myynnissä sovelletaan. Tarkastelun kohteena on myös selvitys siitä, aiheuttaako ulkomaankauppa arvonlisäverovelvoitteita ulkomailta. Tällöin yrityksen on rekisteröidyttävä arvonlisäverovelvolliseksi myös muualla kuin Suomessa. (Verohallinto, 2017b.)

Kansainvälisellä kaupalla voidaan tarkoittaa joko myyntiä EU:n sisälle tai EU:n ulkopuolelle. Puhuttaessa Yhteisöstä, tarkoitetaan tällä Euroopan yhteisöjen lainsäädännön mukaista EU:n arvonlisäveroaluetta. EU:n arvonlisäveroalue koostuu tällä hetkellä 28 valtiosta. (Verohallinto, 2007).

Maahantuonninarvonlisäverotusta käsittelee tällä hetkellä Tulli. Vuoden 2018 alusta on kuitenkin suunniteltu, että maahantuonninverotuksesta vastaisi yksinomaan Verohallinto. Tätä perustellaan sillä, että kaikki arvonlisäveroasiat olisivat yhdellä viranomaisella hoidettavana. Muutos tarkoittaa myös yrityksillä sitä, että tuonnin arvonlisäveron määrä tulee ilmoittaa omatoimisesti samalla veroilmoituksella, kuin muutkin oma-aloitteiset verot. Aiemmin Tulli laski arvonlisäveron osuuden itse maahantuodulle tavarelle. (Tulli, 2017.)

2.6 Vaadittavat laskumerkinnät kansainvälisessä kaupassa

Arvonlisäverolaissa kohdassa 209a ja 209b säädetään, että myyjällä on laskunantovelvollisuus verollisesta tavarain tai palvelun myynnistä, kun kyseessä on elinkeinonharjoittaja tai sellainen oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja. Myyjän tulee antaa myös lasku siinä tapauksessa, vaikka kyseessä olisi käännetty verovelvollisuus. Veroton myynti ei pääsääntöisesti kuulu laskunantovelvollisuuden piiriin, mutta tähän sovelletaan myös tiettyjä poikkeuksia, kuten laskua, joka koskee kansainväliseen kauppaan liittyvää myyntiä. (AVL 70, 70b, 71-72e §; Äärilä ym. 2015, 782.)

Perustiedot, eli ne vaatimukset, joita säädetään AVL 209e §:ssä, on merkittävä jokaiselle laskulle millä tahansa kielellä.

- ”laskun antamispäivä
- yhteen tai useampaan sarjaan perustuva juokseva tunniste, jolla lasku voidaan yksilöidä
- ALV-tunnus, jolla elinkeinonharjoittaja on myynyt tavarat tai palvelut; ALV-tunnus on kotimaan kaupassa y-tunnus
- ostajan ALV-tunnus, jos ostaja on arvonlisäverovelvollinen käännetyn verovelvollisuuden perusteella (esimerkiksi kansainvälisessä kaupassa)
- myyjän tai ostajan nimi ja osoite

- myytyjen tavaroiden määrä ja laji sekä palvelujen laajuus ja laji
- tavaroiden toimituspäivä, palveluiden suorituspäivä tai ennakkomaksun maksupäivä, jos se voidaan määrittää eikä se ole sama kuin laskun antopäivä
- veron peruste kunkin verokannan osalta sekä verottomuuden osalta erikseen
- yksikköhinta ilman veroa
- hyvitykset ja alennukset, jos niitä ei ole otettu huomioon yksikkö hinnassa
- verokanta
- suoritettavan veron määrä euroissa
- jos myynnistä ei ole suoritettava veroa, merkintä verottomuudesta tai viittaus arvonlisäverodirektiiviin tai arvonlisäverolain säännökseen (esimerkiksi ”veroton myynti”, ”Alv 0 %”, ”AVL 58 §”) Verohallinto suosittelee ohjeessaan myös verottomuuden perusteen merkitsemistä epäselvyyden välttämiseksi
- jos ostaja on myynnistä verovelvollinen käännetyn verovelvollisuuden perusteella, merkintä ”käännetty verovelvollisuus”
- jos ostaja laatii laskun, merkintä ”itselaskutus”
- jos laskulla muutetaan aikaisemmin annettua laskua, yksiselitteinen viittaus tähän laskuun (kohta soveltuu sekä hyvityslaskuihin että korjauslaskuihin). ”

(Äärilä ym. 2015, 788.)

Kansainvälistä kauppaa koskevilla laskuilla on olemassa laskumerkintävaihtimukset, jotka on tehtävä Suomen arvonlisäverolain nojalla. Laskussa täytyy ilmetä perustietojen lisäksi seuraavat tiedot:

- Myyjän ALV-tunnus.
- Ostajan ALV-tunnus, mikäli käännetyn verovelvollisuuden nimissä hän on veronmaksuvelvollinen tai hän on ollut osallisena yhteisö-hankinnassa.
- Veron peruste, josta arvonlisävero lasketaan.
- Merkintä laskun verottomuudesta, jos myynnistä ei tule suorittaa veroa. Suositeltavia merkintöjä, joita Verohallinto on antanut, on esimerkiksi
 - AVL 70 §
 - VAT 0 %, Export of goods / Intra-Community supply, riippuen toimitetaanko tavara toiseen jäsenvaltioon vai EU:n ulkopuolelle.
 - Arvonlisäverodirektiivin 2006/112/EY 146 art.
- Käännetyssä verovelvollisuudessa merkintä siitä, että ostaja on verovelvollinen. Suosituksena Verohallinnolla on myös peruste käännetystä verovelvollisuudesta. Verokantojen tai veron määrää laskulle ei tule merkitä.

(Äärilä ym. 2015, 789.)

Pyydettyäessä toiselta kauppakumppanilta EU:n sisäisessä kaupassa ALV-tunnusta, on kauppakumppanilla velvollisuus tarkistaa ALV-tunnuksen voimassaolevuus. Tämä voidaan tarkistaa muun muassa Euroopan komission sivuilta syöttämällä jäsenvaltion maatummuksen ja ALV-tunnuksen. Sivusto kertoo välittömästi vastauksen tehtyyn kyselyyn. Tarkistuksia voidaan tehdä myös soittamalla Verohallintoon tai lähettämällä sähköpostia. ALV-tunnus tunnetaan myös nimikkeillä ”VAT-numero”, ”ALV-numero” ja ”ALV-tunniste”. (Verohallinto, 2013a.)

Maatunnus ja numeroiden määrä vaihtelevat maittain. ALV-tunnuksen voimassaolon ja oikeellisuuden voi tarkistaa EU:n komission internetsivuilta tai lähettämällä tunnuksiin liittyvän kysymyksen Suomen Verohallintoon. (Äärilä ym. 2015, 360–361.)

Mikäli yritys harjoittaa kolmikantakauppaa EU:n sisällä (Verohallinto, 2013). ilmoittaa seuraavaa: ”EU-tavarakaupan kolmikantakaupassa ensimmäinen myyjä merkitsee laskuun normaaliin tapaan oman arvonlisäverotunnisteensa lisäksi ostajan arvonlisäverotunnisteen ja merkinnän yhteisömyynnistä. Ensimmäisen ostajan eli toisen myyjän on merkittävä laskuun oman arvonlisäverotunnisteensa lisäksi toisen ostaja arvonlisäverotunniste ja maininta siitä, että on kysymys kolmikantatilanteesta, esimerkiksi ”Kolmikantakauppa” tai ”Triangulation”. Tässä tapauksessa toinen ostaja on verovelvollinen ensimmäisen ostajan myynnistä (AVL 2a §).”

Kolmikantakaupasta kerrotaan enemmän kappaleessa 4.3.

2.7 Yksittäisten arvonlisäverojen palauttaminen muista EU-maista

Suomalaisella arvonlisäverovelvollisella yrityksellä on oikeus hakea palautusta arvonlisäverosta, joka on hankittu toisesta EU-maasta liiketoimintaa varten, mikäli Verohallinnon antamat ohjeet täyttyvät. Palautus koskee myös maahantuonnin yhteydessä maksettua veroa.

- Elinkeinonharjoittaja ei saa olla rekisteröitynyt arvonlisäverovelvolliseksi, eikä hänellä ole tähän velvollisuutta tavarain tai palvelun hankintamaassa.
- Elinkeinonharjoittajalla ei saa olla kiinteää toimipaikkaa tai taloudellisen toimintansa kotipaikkaa tavarain tai palvelun hankintamaassa
- Elinkeinonharjoittajan tulee olla harjoittanut ainoastaan sellaisia tavarain tai palveluiden myyntejä hankintamaassa, jotka ovat
 - kuljetuspalveluita ja tähän liittyviä liitännäispalveluita. Nämä palvelut tulee olla vapautettuna verosta direktiivin 2006/112/EY perusteella
 - käännetyn verovelvollisuuden alaisia palveluita (ts. palveluiden ostajana toimii arvonlisäverovelvollisena).

Suomen Verohallinnon ylläpitämässä verkkopalvelussa ALVEU-palvelussa on elinkeinonharjoittajan mahdollista tehdä arvonlisäveron palautushakemus toiseen EU-maahan. ”Sähköinen hakemus on tehtävä 9 kuukauden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jota ajanjaksoa hakemus koskee.” Hakemusta tehtäessä, on ilmoitettava hakemusjakso, jonka ajalta palautusta anotaan, valittava maa, mistä palautusta haetaan, sekä valita asiointikieli, jolla on mahdollista kirjoittaa vapaamuotoista tekstiä. Palautusmenettely on pääosin samanlainen jokaisessa EU-maassa, joitain yksityiskohtia lukuun ottamatta. Hakemuksessa on liitettävä niiden laskujen ja tuontiasiakirjojen erittelytiedot, josta haetaan arvonlisäveroa palautettavaksi. Tavarosta, sekä palveluista on mahdollista vähentää vain se osuus, josta on maksettu veroa. Hakemuksen käsittelyaika vaihtelee 4-8 kuukauden välillä, riippuen siitä, onko palautusmaan veroviranomaisen tehtävä lisäselvityspyyntöjä vai ei (Verohallinto, 2013b.) Tyypillisiä kuluja, joista haetaan ulkomaanpalautusta, ovat majoitus, maan sisäinen liikenne, autonvuokraus, sisäänpääsy ja osallistumismaksut, posti ja polttoainekulut. (Intrum Justitia Oy, n.d.)

2.8 Rekisteröityminen arvonlisäverovelvolliseksi ulkomailla

Suomessa toimivalla yrityksellä saattaa olla velvollisuus rekisteröityä arvonlisäverovelvolliseksi toisessa valtiossa ja tästä saattaa syntyä useammanlaisia velvoitteita. EU:n alueella sovelletaan yhteistä arvonlisäverojärjestelmää, jotka pohjautuvat direktiiveihin. Tästä huolimatta arvonlisäverolainsäädännössä on maakohtaisia eroja. EU:n arvonlisäverojärjestelmä on käytössä ainoastaan EU:n maiden välillä, joten on syytä huomioida, että toimittaessa EU:n ulkopuolisten maiden kanssa, on rekisteröitymisvelvollisuus verojen maksua varten tarkistettava aina maakohtaisesti. Suomen arvonlisäveroa ei katsota kannettavaksi siinä tapauksessa, jos myynti ei tapahdu Suomessa. Arvonlisäverokäsittely siis kohdistuu siihen maahan, missä maassa hyödyke on myyty. Palvelun kohdalla myyntimaan yleensä määrittelevät sen luonne, myyjän tai ostajan sijoittautuminen, ovatko he arvonlisäverovelvollisia ja mikä on palvelun suorituspaikka. Pääasiassa, kun yrityksellä on kiinteä toimipaikka toisessa EU:n jäsenvaltiossa, on yrityksen rekisteröidyttävä arvonlisäverovelvolliseksi tässä maassa. (Jokinen ym. 2015, 328–329.)

Jokinen ym. (2015, 329.) esittävät, kun arvonlisäverotusta koskevien säännösten mukaan hyödyke katsotaan myydyksi toisessa maassa, tarkastelun kohteeksi tulevat tämän maan verolainsäädännöstä seuraavat asiat:

- ”Katsotaanko hyödyke myydyksi asianomaisessa maassa myös sen verolain mukaan?
- Onko myynti asianomaisessa maassa arvonlisäverovelvollinen
- Soveltuuko myyntiin ostajan käännetty verovelvollisuus
- Onko myyjän rekisteröidyttävä asianomaisessa maassa arvonlisäverovelvolliseksi?

- Mikä on myyntiin soveltuva verokanta?
- Miten mahdollisten asianomaisessa maassa tehtyjen ostojen arvonlisäverot voidaan käyttää hyväksi.”

Kansainvälisessä kaupassa sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta tiettyjen hyödykkeiden myynnissä sen yksinkertaistamiseksi. Tässä tapauksessa arvonlisäveron tilitysvelvollisuus siirtyy myyjältä ostajalle. Jos suomalainen yritys myy toisessa EU:n jäsenvaltiossa hyödykkeen ja tässä sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta, pääsääntöisesti tästä ei muodostu suomalaiselle arvonlisäverovelvolliseksi rekisteröitymisvelvoitetta. EU-maiden välillä on kuitenkin maakohtaisia eroja, sovelletaanko siellä käännettyä verovelvollisuutta ollenkaan. Suomen kohdalla tätä sovelletaan erittäin laajasti ulkomaalaisiin toimijoihin, jotka tekevät täällä myyntiä. (Jokinen ym. 2015, 330.)

Rekisteröitymisvelvollisuutta ulkomailla tarkastellaan ainoastaan yritysten välisistä kaupankäynneistä, jotka ovat verovelvollisia. Myös liikeomaisuuden siirtäminen ja tavaran myynti paikoilleen asennettuna jäävät tarkemman tarkastelun ulkopuolelle.

2.8.1 Rekisteröitymisen velvoitteet toisessa EU-maassa

Yritykselle tulee tietynlaisia velvoitteita, kun se liittyy toisessa EU-maassa arvonlisäverovelvolliseksi. Pääasiassa näitä velvoitteita säätelee EU:n arvonlisäverodirektiivin XI osasto, mutta niitä säätelee myös EU-maiden omat verolainsäädännöt. Rekisteröitymisen jälkeen yrityksen tulee ilmoittaa harjoittamansa toimintansa alkamisesta, muuttumisesta ja sen loppumisesta. Aloittamisesta, sekä pääasiallisesti myös muissa tilanteissa tehdään ilmoitus asianomaisen maan viranomaisille. Ilmoittamisen yhteydessä yritys saa yksilöllisen tunnistein, jolla harjoittaa toimintaa kyseisessä EU-maassa. Pelkkä arvonlisäverotunniste ei kuitenkaan riitä, joten yritys tarvitsee tämän lisäksi toisen tunnistein, jota käytetään asioitaessa asianomaisen maan veroviranomaisten kanssa. Suomen Y-tunnus on sopiva toiseksi tunnisteeksi. (Jokinen ym. 2015, 332.)

Arvonlisäveron suorittamisesta on pidettävä riittävän yksityiskohtaista kirjanpitoa veroviranomaisten tekemien tarkastuksien vuoksi. Tarkemmat säännökset näistä vaihtelevat maittain. Kirjanpidon lisäksi yrityksen tulee pitää yllä rekisteriä tavaroista, joita on siirretty väliaikaisesti toiseen EU-maahan, esimerkiksi korjaus- tai huoltotöitä varten. Velvoitteisiin kuuluvat myös laskun antaminen toiselle verovelvolliselle, sekä ilmoituksien antaminen arvonlisäveroon liittyen ja niiden maksaminen. Näihin ilmoituksiin kuuluvat arvonlisäveroilmoitus, vuosi-ilmoitus ja yhteenvetoilmoitus. (Jokinen ym. 2015, 332–333.)

2.8.2 Tavarakaupan rekisteröitymisvelvollisuus toisessa EU-maassa

Tavarakaupassa sovelletaan myyntimaa periaatetta, eli myynnin katsotaan tapahtuneen siinä maassa, jossa tavara sijaitsee myynti hetkellä. Rekisteröitymisvelvollisuus katsotaan tapahtuvan siinä tapauksessa, kun

- toisessa EU-maassa sijaitseva tavara myydään
- myynti tapahtuu yksityishenkilölle tai ei-verovelvolliselle
- liikeomaisuus siirretään toiseen EU-maahan
- tavara myydään paikoilleen asennettuna toisessa EU-maassa.

Näissä tapauksissa verotusoikeus siirtyy myyntimaalle, eikä näin ollen Suomen arvonlisäveroa kanneta laskulle. Jos tavaroihin suoritetaan yhteisö-myyntejä tai vientejä toisessa EU-maassa, näihin hankintoihin yrityksellä ei ole myöskään arvonlisäveron vähennysoikeutta, sillä yrityksen katsotaan harjoittavan nollaverokannan alaisia myyntejä. (Jokinen ym. 2015, 334–335.)

2.8.3 Palvelukaupan rekisteröitymisvelvollisuus toisessa EU-maassa

Arvonlisäveron rekisteröitymisvelvollisuus toiseen EU-maahan voi muodostua myös myytäessä palveluita siellä. Palvelun myyntimaa ei ainoastaan riipu palvelun luonteesta, vaan määräytyminen riippuu myös siitä, myydäänkö palvelu elinkeinonharjoittajalle vai kuluttajalle. Kun palveluita myydään elinkeinonharjoittajalla, myyntimaa määräytyy pääsääntöisesti ostajan sijoittautumismaan mukaan. Tällöin verotusoikein on lähtökohtaisesti ostajan sijoittautumismaalla. Ne palvelut, jotka kuuluvat pääsäännön alaisiin palvelumyynteihin, ei myyjän lähtökohtaisesti tarvitse rekisteröityä arvonlisäverovelvolliseksi tässä EU-maassa, sillä siihen sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta. Myyntimaasäännökset ovat käytössä riippumatta siitä, onko ostaja toisesta EU-maasta vai EU:n ulkopuolelta, eivätkä myyntimaasäännökset sido EU:n ulkopuolisia maita. Yleensä EU-alueen ulkopuolelle kohdistuvat myynnit tai eivät kuulu käännetyn arvonlisäveroliikkeen piiriin. Tällöin on mahdollista, että myyjällä on velvollisuus rekisteröityä arvonlisäverovelvolliseksi EU:n ulkopuolella. On hyvä huomata, että myös EU-maiden ei ole pakko soveltaa käännettyä verovelvollisuutta poikkeussäännön alaisiin palveluihin, joka voi aiheuttaa arvonlisäveron velvoitteita. Seuraavat palvelukaupat katsotaan tapahtuneen muussa kuin ostajan tai myyjän sijoittautumismaassa:

- ”kiinteistöön kohdistuvat palvelut: kiinteistön sijaintimaa
- henkilökuljetuspalvelut: kuljetuksen suoritusmaa
- kuljetusvälineen lyhytaikainen vuokraus: maa, jossa kuljetusväline on annettu asiakkaan käyttöön
- oikeus pääsyyn opetus-, tiede-, kulttuuri-, viihde- ja urheilutilaisuuteen sekä pääsyyn välittömästi liittyvä palvelu: tilaisuuden järjestämismaa
- ravintola- ja ateriapalvelut: palvelun suoritusmaa (poikkeuksena eräät kuljetusväleissä suoritettut palvelut).

(Jokinen ym. 2015, 341–342.)

2.9 Palvelun kansainvälinen kauppa

Tavaroiksi luokitellaan arvonverolisälain mukaan kiinteät ja irtaimet esineet sähkön, kaasun, lämmön, kylmyyden ja muihin verrattavien energiahyödykkeiden lisäksi. Kaikki muu, mitä voidaan myydä liiketoiminnan muodossa, on palvelumyyntiä (Verohallinto 2010b.)

Tavaroiden kansainvälinen kauppa jakautuu selkeämmin EU-kauppaan ja EU:n ulkopuoliseen kauppaan palvelukauppaan verrattuna. Verojärjestelmää hankaloittaa palvelukauppojen kansainvälisen kaupan säännökset, sillä osa koskee vain EU-kauppaa ja osalla on yhtymiä vain EU:n alueen ulkopuolella käytävään kauppaan. Myyntimaasäännöksetkin monimutkaiset palvelukaupan järjestelmää, sillä verokohtelu vaihtelee palvelukohteisesti. Täten palvelut tulee pystyä sijoittamaan oikeaan kategoriaan oikean verokohtelun vuoksi. Järjestelmää on kuitenkin merkittävästi yksinkertaistettu vuoden 2010 alusta tulleen direktiivin ja arvonlisäverolain muutoksen myötä. Pääsäännön mukaan palveluista on direktiivin mukaan verovelvollinen aina ostaja, mikäli myyjä ja ostaja eivät ole sijoittautuneet samaan maahan. Niiden palveluiden osalta, mitkä eivät kuulu pääsäännön alaisiin palveluihin, on harmonisointi edelleen osittain tekemättä (Äärilä ym. 2015, 391–392.)

Palveluita, joihin sovelletaan pääsäännön alaisia palveluita, ovat esimerkiksi:

- ”immateriaalipalvelut, kuten konsultointi, markkinointi, oikeudelliset palvelut, patenttien ja tavaramerkkien tai näiden käyttöoikeuksien luovutukset
- irtaimen esineen vuokraus, lukuun ottamatta kulkuvälineiden lyhytaikaista vuokrausta
- IT-palvelut
- logistiikkapalvelut, kuten tavarankuljetukset, varastointipalvelut, ahtaus- ja purkupalvelut, huolinta
- irtaimiin esineisiin kohdistuvat työsuoritukset, kuten tavaroiden huolto, korjaus, asennus ja testaus
- välityspalvelut.”

(Äärilä ym. 2015, 396.)

(Äärilä ym. 2015, 396.) esittävät, kun suomalainen ostaa pääsäännön alaisia palveluita ulkomaalaiselta, myyntimaa on Suomi, riippumatta onko myyjä EU-maasta, vai EU:n ulkopuolelta. Kummassakin tapauksessa suomalainen on käännetyn verovelvollisuuden nojalla suorittamaan veron myyjän puolesta.

Palvelun ostajan tulee olla elinkeinonharjoittaja, jotta yleissäännöstä voidaan soveltaa (Äärilä ym. 2015, 396). EU-alueella toimiva elinkeinonharjoittajan näytöksi soveltuu oman ALV-tunnuksen esittäminen myyjälle. Mikäli ostaja ei ole mistään EU:n maasta, on ostajan todistettava se, että hän on elinkeinonharjoittaja jollakin toisella tavalla. Varmuus tälle voidaan saada neuvoston asetuksen antamilla tavoilla, joita on neljä.

- Ostajan tulee esittää oma ALV-tunnus myyjälle, tai muu vastaava yrityksen numero, josta yrityksen voi tunnistaa
- Tuloste, jonka on myöntänyt ostajamaan veroviranomainen vahvistamaan ostajan verotuksellisen aseman
- Tilauslomake, jossa on ostajan osoite ja kaupparekisterinumero
- Verkkosivustolta saatu näyttö siitä, että ostaja harjoittaa liiketoimintaa.

Edellä luetelluista vaatimuksista täyttöönpanoasetuksen mukaan tulee noudattaa kaikkia tai joidenkin niiden yhdistelmää. (Äärilä ym. 2015, 398).

Myyntimaalla on merkitystä suorittaessa palvelukauppaa ulkomaalaisien yritysten kanssa. Suomen arvonlisävero tulee tilitettäväksi, mikäli liike-toimi katsotaan tapahtuneeksi Suomessa. Toisen EU:n jäsenvaltion verolainsäädäntö tulee noudatettavaksi ja arvonlisävero tulee tilitettäväksi taas siinä tapauksessa, kun liiketoimi suoritetaan tässä toisessa EU:n jäsenvaltiossa. Verokohtelu tulee selvittää erikseen, mikäli palvelun myyntimaaksi katsotaan tapahtuneen EU:n alueen ulkopuolella. Aina myyjän kotimaa, eikä palvelun myyntimaa ole kuitenkaan samoja ja tällöin tulee ottaa huomioon, onko myyjän rekisteröityvä verovelvolliseksi myyntimaassa vai sovelletaanko myyntiin käännettyä verovelvollisuutta. Tässä tapauksessa myös ostajan on selvitettävä, onko mahdollista, että palvelun myyntimaa on Suomi ja kuka suorittaa tästä veron. Suomalainen ostaja on verovelvollinen Suomessa tapahtuvasta myynnistä silloin, jos ulkomaalaisella ei ole velvollisuutta rekisteröityä täällä verovelvolliseksi, eikä hän ole tehnyt tätä myöskään vapaaehtoisesti. (AVL 9 §). (Äärilä ym. 2015, 393–394.)

2.10 Myyntimaa pääsääntö palvelukaupassa

Verotusvaltioksi katsotaan se maa, jossa ostajan kiinteään toimipaikkaan tai kotipaikkaan palvelu luovutetaan, kun noudatetaan elinkeinonharjoittajalle myydyin palvelun myyntimaa pääsääntöä. Verotusvaltio on Suomi, jos palvelu luovutetaan ostajan täällä sijaitsevassa kiinteässä toimipaikassa tai kotipaikassa. Jos suomalainen on myyjä ja palvelu luovutetaan ostajalle sen ulkomailla sijaitsevaan kiinteään toimipaikkaan, myynnistä ei suoriteta Suomen arvonlisäveroa. Ostajan kiinteätoimipaikka tai liiketoiminnan kotipaikka määrää näin ollen myyntimaan, eli verotusvaltion. Kun myyjä ei ole sijoittautunut ostajan jäsen valtioon, noudatetaan direktiivin mukaista pakollista käännettyä verovelvollisuutta, puhuttaessa pääsäännön mukaisesta palveluiden myynnistä. Suomalaisen myyjän ei näin ollen tarvitse maksaa veroa, jos pääsäännön alaisten palveluiden ostaja on toisesta EU-

maasta. Tässä tapauksessa ostaja maksaa oman maansa veron ostosta myyjän puolesta, eikä myyjän tarvitse rekisteröityä tässä EU-maassa verovelvolliseksi.

”Pääsääntöä sovelletaan esimerkiksi seuraaviin palveluihin:

- immateriaalipalvelut, kuten konsultointi, markkinointi, oikeudelliset palvelut, patenttien ja tavaramerkkien tai näiden käyttöoikeuksien luovutukset
- irtaimen esineen vuokraus, lukuun ottamatta kulkuvälineiden lyhytaikaista vuokrausta
- IT-palvelut
- logistiikkapalvelut, kuten tavarankuljetukset, varastointipalvelut, ahtaus- ja purkupalvelut, huolinta
- irtaimiin esineisiin kohdistuvat työsuoritukset, kuten tavaroiden huolto, korjaus asennus ja testaus
- välityspalvelut”

(Äärilä ym. 2015, 395.)

2.11 Komissiokauppa

Komissiokaupassa tavara tai palvelu myydään komissioagentille päämiehen lukuun ja niin ollen tavaran omistusoikeus säilyy päämiehellä, eli myyjällä. Päämies ei missään välissä laskuta komissioagenttia. Kun tavara tai palvelu myydään komissioagentilta eteenpäin lopulliselle ostajalle, siirtyy omistusoikeus vasta tässä kohdassa päämieheltä asiakkaalle. Tällöin komissioagentti tilittää myynnin päämiehelle, vähentäen tästä oman komissionsa. Liikevaihdoksi kirjataan myynnin ja komission välinen erotus. Komissiokaupassa on tyypillistä, että myyty hyödyke siirretään niin kutsuttuun komissiovarastoon, joka on komissioagentin nimissä. Tämä ei aiheuta päämiehelle verovelvollisuutta, vaikka tavarat ovatkin päämiehen omistuksessa. Arvonlisäverotuksessa katsotaan myynnin tapahtuneen päämieheltä asiamiehelle ja asiamieheltä lopulliselle ostajalle, vaikka omistusoikeus ei missään välissä siirry asiamiehelle, eli komissioagentille. Tästä syystä komissioagenttiin sovelletaan tavaraan tai palveluun liittyviä säännöksiä ja komissioagentin on tilitettävä mynnistä säädetty vero verokannan mukaan. (Äärilä ym. 2015, 549–550.)

3 TAVAROIDEN ARVONLISÄVEROKÄSITTELY EU-ALUEELLA

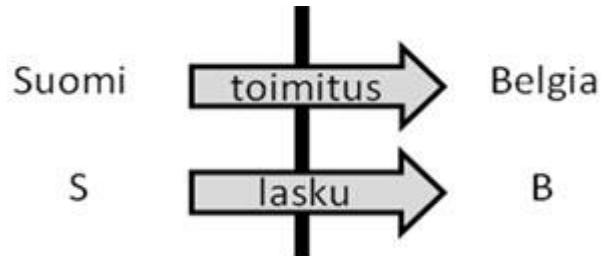
Pääsääntöisesti kansainvälisessä kaupassa arvonlisävero siirtyy siihen maahan, jossa lopullinen kulutus tapahtuu, sen sijaan missä tavarat tai palvelut on tuotettu (Äärilä ym. 2015, 31). Tavaroiden vapaaliikkuminen julistettiin vuonna 1993, jonka jälkeen EU:n sisällä liikkuvien tavaroiden tullimuodollisuudet poistettiin (Äärilä ym. 2015, 358). Suomi tuli osaksi Euroopan yhteisöön luotua sisämarkkinajärjestelmää vuonna 1995, kun Suomi liittyi Euroopan Unionin jäseneksi. EU:n jäsenvaltioiden kesken sovelletaan toisenlaisia käytäntöjä kuin EU:n ulkopuolisen valtioiden kanssa. Esimerkiksi Suomessa tapahtuvassa myynnissä sovelletaan Suomen arvonverolisälakia, ellei lainsäädännössä myyntiä ole säädetty verottomaksi. Mikäli myynti ei tapahdu Suomessa myyntimaasäännösten nojalla, niin myynnistä ei missään tilanteessa tilitetä veroa Suomeen. Verottomaksi myyntiksi tulkitaan esimerkiksi vientikauppa ja EU-kauppa. (Äärilä ym. 2015, 333–334.)

Äärilä ym. (2015, 359.) esittävät määränpäämaaperiaatteen, jonka mukaan vero tilitetään siihen maahan, johon tavara kuljetetaan. Tätä menetelmää sovelletaan vain pääasiallisesti verovelvollisten keskuudessa. Myynti on verotonta, kun tavarat toimitetaan toiseen EU:n jäsenvaltioon. Tässä tapauksessa kyseessä on yhteisömyynti. Yhteisöhankinnaksi kutsutaan sitä, kun toisesta EU:n jäsenvaltiosta ostaja maksaa tavarán ostohinnasta oman maansa veron. Useimmiten yhteisöhankinnasta maksettava vero on vähennyskelpoinen, pois lukien tilanteen, kun hankittu tavara ei liity liiketoimintaan.

3.1 Yhteisömyynti

Yhteisömyynnillä tarkoitetaan tavarán myyntiä, joka toimitetaan myyjän, ostajan tai esimerkiksi itsenäisen kuljetusliikkeen toimesta, toiseen EU:n jäsenvaltioon toiselle arvonlisäverovelvolliselle elinkeinonharjoittajalle. (AVL 72b §):n mukaan tavarán myynti katsotaan yhteisömyynniksi vain siinä tapauksessa, kun ostajana on toisessa jäsenvaltiossa kuin Suomessa toimiva elinkeinonharjoittaja tai muu oikeushenkilö kuin elinkeinonharjoittaja. Yhteisömyynti on tavaránmyyntiä, joka on verotonta, eli suomalainen myyjä ei tilitä yhteisömyynnistä veroa. Verotonta yhteisömyyntiä voidaan soveltaa vain silloin, kun tavarán ostaja on toisessa jäsenvaltiossa kuin Suomessa arvonlisäverovelvollinen ja tavara on kuljetettava Suomesta suoraan toiseen jäsenvaltioon. Kuljetus tulee pystyä näyttämään myös jälkikäteen, että kuljetus on toteutunut. Myyjän maksaessa rahdin tavaraa kuljettavalle yritykselle, näyttönä toimii esimerkiksi rahtikirja tai rahtilasku. Mikäli ostaja maksaa rahdin, näyttönä toimivat esimerkiksi rahtikirjajäljennös tai jokin muu selvitys kuljetuksesta, joita voi pyytää ostajalta toimitettavaksi myyjälle. Kuljetus on mahdollista toteuttaa myös ostajan omalla kalustolla. Tällöin näytöksi sopii todistus jonka ostaja antaa

myyjälle. Todistuksessa on käytävä ilmi muun muassa, kuka tavarahan on kuljettanut, päivämäärä, jolloin tavara on kuljetettu maasta, millä kuljetusvälineellä kuljetus tapahtuu ja mikä on kuljetuksen päättymispaikka. (Äärilä ym. 2015, 360–361.) Esimerkkinä yhteisömyynnistä on, kun suomalainen yritys myy tavaroita suoraan Belgiaan.



Kuvio 2. Yhteisömyynti. (Verohallinto 2017d).

Jos suomalainen yhtiö myy tavaraa EU:n ulkopuolelle, mutta tavarat myydään edelleen toiselle suomalaiselle yhtiölle, ei kyseessä ole yhteisömyynti, koska tavarat eivät poistu Suomesta. Tässä tapauksessa suomalainen myyjä lähettää ulkomaiselle ostajalle verollisen laskun, johon sovelletaan Suomen verokantaa. (Jokinen ym. 2015, 44.) Yhteisömyynniksi ei katsota myöskään sellaista tilannetta, jolloin tavara myydään toiseen EU-maahan, mutta tavara myydään edelleen EU-alueen ulkopuolelle. Tämä käsitellään yhteisömyynnin sijasta vientinä EU-alueen ulkopuolelle. (Jokinen ym. 2015, 61.) Mikäli kuitenkin tavaralle tehdään työsuorituksia Suomessa, ennen sen lähettämistä toiseen EU-maahan, kyseessä on yhteisömyynti. Verottoman yhteisömyynnin edellytyksenä on kuitenkin se, että kirjanpitoon on lisätty liitteeksi kuljetusasiakirjat tai muu selvitys siitä, että välittömästi työsuorituksen jälkeen, tavarat on toimitettu toiseen EU-maahan. (Jokinen ym. 2015, 51.)

(Äärilä ym. 2015, 365.) toteavat, että yhteisömyynnin arvon määräytyminen on samanlainen kuin veron peruste kotimaan kaupassa. Yhteisömyynnin arvoksi tällöin kirjataan kaikki hinnanlisät, esimerkiksi kuljetuskustannukset ovat osa yhteisömyynnin arvoa, jos myyjä veloittaa ne ostajalta. Tähän ei lukeudu mukaan viivästymisestä johtuvia korkoja tai muita perimiskuluja. Siitä huolimatta, vaikka kuljetuspalvelu veloitettaisiin erillisellä laskulla ostajalta, kuljetuspalvelun arvo lisätään yhteisömyynninarvoon.

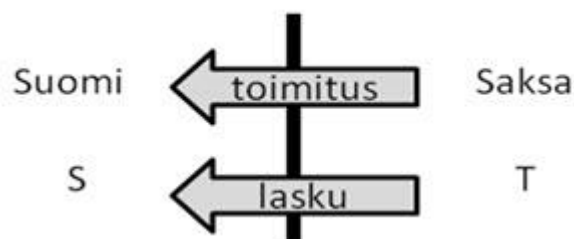
3.2 Yhteisöhankinta

(AVL 26a §) sanoo seuraavaa: ”Tavarahan yhteisöhankinnalla tarkoitetaan irtaimen esineen omistusoikeuden vastikkeellista hankintaa, jos myyjä, ostaja tai joku myy heidän puolestaan kuljettaa esineen ostajalle jäsenvaltiosta toiseen. Tavarahan yhteisöhankintana pidetään myös:

1) elinkeinonharjoittajan toisessa jäsenvaltiossa harjoittaman liikkeen omaisuuteen kuuluvan tavarahan siirtoa Suomeen elinkeinonharjoittajan liiketoimia varten;

2) elinkeinonharjoittajan liikeomaisuuteen kuuluvan tavarahan siirtoa muualla kuin 1 kohdassa tarkoitettussa tilanteessa toisesta jäsenvaltiosta Suomeen käytettäväksi täällä harjoitettavassa liiketoiminnassa, jos tavara oli hankittu tai valmistettu kyseisessä jäsenvaltiossa.”

Yhteisöhankinta on yhteisömyynnin peilikuva, mutta se on verollinen. Yhteisöhankinnan piirteet toteutuvat vain silloin, kun myyjä on myös verovelvollinen yritys. Mikäli suomalainen yritys ostaa tavaroita toisesta EU-maasta siten, että se toimitetaan kolmanteen EU:n jäsenmaahan Suomen sijaan, on yrityksellä useimmiten velvollisuus rekisteröityä verovelvolliseksi kuljetuksen päättymisvaltiossa. Puhuttaessa yhteisöhankinta termistä, tämä koskee ainoastaan tavaroiden ostamista toisista EU:n jäsenvaltioista. (Äärilä ym. 2015, 373–374.) Esimerkkinä yhteisöhankinnasta on, kun suomalainen yritys ostaa suoraan saksalaiselta yritykseltä tavaroita ja ne toimitetaan suomalaiseen yritykseen.



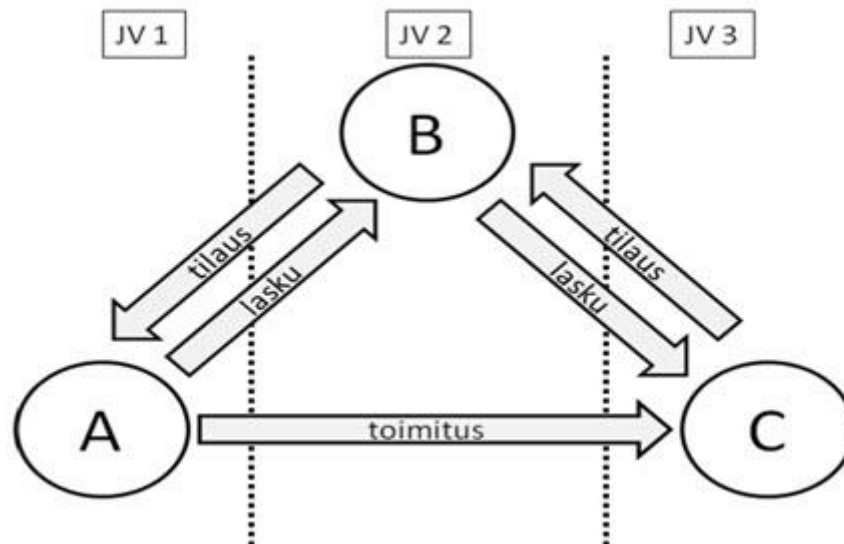
Kuvio 3. Yhteisöhankinta. (Verohallinto, 2017d).

Yhteisöhankinnasta ostajalle tulee verovelvollisuus siinä tapauksessa, kun yhteisöhankintojen arvo ylittää kalenterivuonna 10 000 euroa, tai siinä tapauksessa, jos edellisenä kalenterivuonna on ylittänyt 10 000 euroa (Verohallinto 2010a).

Yhteisöhankinnasta on kyse vain siinä tapauksessa, kun ostajana on elinkeinonharjoittaja tai sellainen oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja. Yksityishenkilöt eivät tilitä veroa toisista EU:n jäsenmaista tehdyistä hankinnoista. Kuitenkin ne, jotka suorittavat yhteisöhankinnasta veron, tilittävät tästä vastaavan verokannan mukaisen veron. Mikäli tavara kuuluu yleisen verokannan alaisiin tavaroihin, suoritettava vero on 24 %. Veron perusteeseen luetaan myös tavarahan kohdistuvat kuljetukset tai muut hinnanlisät. Yhteisöhankinta voidaan veloittaa ulkomaanvaluutassa, jolloin verotettava määrä muunnetaan euroiksi raportointia varten. Muuntaessa ulkomaanvaluuttaa euroiksi, on käytettävä liikepankin tai Euroopan keskuspankin julkaisemaa viimeisintä myyntikurssia tavarahan vastaanottokautta seuraavan kuukauden 15. päivänä. Muuttopäivä on laskutuspäivä vain siinä tilanteessa, jos yhteisöhankinta on laskutettu ennen kyseistä ajankohtaa. Jos yhteisöhankinnasta suoritettava vero ei ole kokonaisuudessaan vähennyskelpoinen, on syytä kiinnittää erityistä huomiota muuntopäivän oikeellisuuteen. (Äärilä ym. 2015, 375–376.)

3.3 Kolmikantakauppa

(AVL 29.12.1995/1767 § 63 f.):n mukaan kolmikantatilanteissa sovelletaan erityissäännöksiä yhteisökauppaan liittyen. Kolmikantakaupassa tavara myydään kahteen kertaan peräkkäin siten, että tavara toimitetaan suoraan ensimmäiseltä myyjältä toiselle ostajalle. Kolmikauppaa suorittaessa jokaisen osapuolen on oltava verovelvollisia eri jäsenvaltiossa. (Äärilä ym. 2015, 380–381.)



Kuvio 4. Kolmikantakauppa (Verohallinto 2017a).

Äärilä ym. (2015, 381–382.) selvittävät mitä verotuksellisesti tässä esimerkkitalanteessa tapahtuu. A lähettää normaalin verottoman yhteisömyyntilaskun B:lle, koska tavara lähtee hänen kotimaastaan toiseen EU-jäsenvaltioon ja yritys on verovelvollinen toisessa jäsenvaltiossa. B:n myyntiä C:lle ei tulkita yhteisömyynniksi, sillä yrityksen myymä tavara ei lähde B:n kotimaasta. Yksinkertaistamissäännöksen mukaan B:n ei tarvitse rekisteröityä C:n jäsenvaltiossa verovelvolliseksi, sillä yhteisöhankinta on veroton. C:lle siirtyy velvollisuus suorittaa B:n suorittamasta mynnistä. Tälle on edellytyksenä kuitenkin se, että B:n on merkittävä oma ja C:n ALV-tunnus ja merkintä kolmikantakaupasta laskulle. Tämän lisäksi B:n on ilmoitettava mynnistensä yhteenvetoilmoituksessa. Kolmikantakauppaa ei voi soveltaa tilanteissa, kun kaupan kaksi osapuolta ovat samasta jäsenvaltiosta tai kaupassa on enemmän kuin kolme osapuolta. Jokinen ym. (2015, 56–57) esittävät, että kolmikauppa tilanteessa kaikkien osapuolien tulee olla sijoittautuneita EU:n jäsenvaltioihin.

3.4 Myynti toisessa jäsenvaltiossa

Myyntiin ei sovelleta Suomen arvonlisäverolakea tai tilitetä Suomen veroa, jos tavarankuljetus alkaa jostain toisesta jäsenvaltiosta kuin Suomi. Tässä tapauksessa astuu voimaan tämän toisen jäsenmaan arvonlisäverolaki,

mistä tavarankuljetus alkaa. Tavarankuljetus alkaa, kun tavarat jätetään siihen valtion, mistä kuljetus alkaa, tilitetään usein tämän kyseisen jäsenvaltion vero, ellei kyseessä ole verosta vapautettu hyödyke. Jos tavara kuljetetaan tästä jäsenvaltiosta kolmanteen jäsenvaltioon, kyseessä on toisesta jäsenvaltiosta suoritettu yhteisömyynti. Ulkomaalaiselle yritykselle ei synny rekisteröitymisvelvollisuutta Suomeen, jos ulkomaalainen yritys ostaa Suomessa sijaitsevia tavaroita ja myy ne edelleen toiselle suomalaiselle yritysasiakkaalle. Ulkomaalainen yritys voi hakea arvonlisäveron osuuden takaisin ulkomaalaispalautuksena ja suomalainen yritysasiakas tilittää ostostaan Suomen veron käännetyin verovelvollisuuden nojalla. (Äärilä ym. 2015, 382–383.)

4 TAVAROIDEN ARVONLISÄVEROKÄSITTELY EU-ALUEEN ULKOPUOLELLA

(Verohallinto, 2017f) esittää, että yrityksen liiketoiminta voi koostua myös EU-alueen ulkopuoliseen kaupankäyntiin. Tämä tarkoittaa, että yritys voi myydä ja ostaa tavaroita ja palveluita EU:n ulkopuolelta. Puhuttaessa vientistä ja tuonnista, tarkoitetaan tavaroiden vientiä EU:n alueen ulkopuolelle ja tuonnilla tavarantoimittajan maahantuontia EU:n alueelle. Tavaroiden vienti on verotonta siten, että tavara kuljetetaan suoraan EU:n alueen ulkopuolelle. Kuljetuksen voi tehdä joko myyjä tai ulkopuolinen kuljetusliike myyjän tai ostajan toimeksiannosta. Mikäli kuljetuksen suorittaa ostaja itse omalla kuljetuskalustollaan, on vienti verotonta ainoastaan silloin, jos ostajana toimii ulkomaalainen elinkeinonharjoittaja, joka ei ole verovelvollinen Suomessa. Tavarantoimittajan saapuessa EU:n alueelle, maksetaan tavarantoimittajan tullauksen yhteydessä.

Käydessä kauppaa ulkomaalaisten toimijoiden kanssa, voi arvonlisävero-kohtelua selvittää seuraavien kysymyksien avulla:

- Kuka on myyjä ja kuka on ostaja? (Onko kaupan toinen osapuoli elinkeinonharjoittaja vai yksityishenkilö?)
 - Onko kaupankäynnin kohteena tavarantoimittajan tai palvelun myynti vai osto?
 - Minkä valtion arvonlisäverolakia sovelletaan myyntiin tai hankintaan? (Mikä on tavarantoimittajan tai palvelun myyntimaa?)
 - Selvitettyä minkä valtion arvonlisäveroa kaupassa sovelletaan, onko liiketapahtuma verollinen vai veroton?
 - Onko veron suoritusvastuussa myyjä vai ostaja?
- (Verohallinto, 2017f)

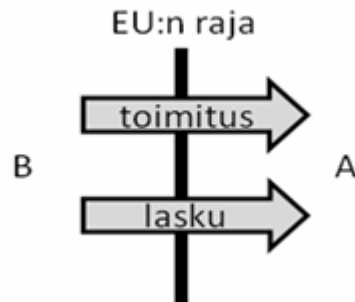
4.1 Vienti

AVL 70 §:ssä on kerrottuna tyhjentävästi ne tilanteet, jolloin kyseessä on veroton myynti EU:n ulkopuolelle.

”Veroa ei suoriteta seuraavista myynneistä:

- 1) tavarantoimittajan myynti, kun myyjä tai joku muu hänen toimeksiannostaan kuljettaa tavarantoimittajan Yhteisön ulkopuolelle;
- 2) tavarantoimittajan myynti, kun itsenäinen kuljetusliike kuljettaa tavarantoimittajan toimeksiannosta suoraan Yhteisön ulkopuolelle;
- 3) tavarantoimittajan myynti ulkomaiselle elinkeinonharjoittajalle, joka ei ole Suomessa verovelvollinen ja joka noutaa tavarantoimittajan maasta viedäkseen sen välittömästi Yhteisön ulkopuolelle käyttämättä sitä täällä;
- 4) tavarantoimittajan myynti ulkomaiselle ostajalle, joka ei ole Suomessa verovelvollinen, jos tavara toimitetaan hänen toimeksiannostaan ja häntä veloittaen elinkeinonharjoittajalle työsuorituksen tekemistä ja edelleen yhteisön ulkopuolelle toimittamista varten.”

Kyseessä on vienti silloin, kun esimerkiksi suomalainen yritys vie EU:n ulkopuolelle, esimerkiksi Venäjälle, tavaroita ja laskuttaa näistä suomalaista yritystä.



Kuvio 5. Vienti (Verohallinto 2010c).

Näissä tapauksissa sillä ei ole merkitystä kuka on ostaja, sillä myynti EU:n ulkopuolelle on verotonta. Tavaraa toimitettaessa EU:n alueen ulkopuolelle, tavara on merkittävä tullattavaksi. (Äärilä ym. 2015, 335.) Verohallinnon ohjeen mukaan myyjä tarvitsee näytön siitä, että ostaja on ulkomaa-lainen. Ostajan ollessa elinkeinonharjoittaja, näytöksi kelpaa ostajan antama todistus kotipaikasta. Yksityishenkilöillä tarvittavana todisteena toimii ostajan passista otettu valokopio, joka tulee liittää kirjanpitoon. Tavaralle voidaan tehdä verotta myös työsuorituksia ennen sen viemistä EU:n alueen ulkopuolelle. Edellytyksenä tälle on, että myyjälle toimitetaan jäljennös vientiasiakirjoista, josta ilmenee tavarantoimitus EU:n alueen ulkopuolelle. (Äärilä ym. 2015, 339.)

4.2 Tuonti

AVL 9. luvussa säädetään maahantuontiin liittyvistä seikoista. "Tavarantoimituksen maahantuonnilla tarkoitetaan tavarantoimitusta Yhteisöön." (AVL 86 §). Yhteisöllä tarkoitetaan EU:n aluetta. Maahantuonnin yhteydessä suoritetaan arvonlisävero ja tullaus, kun tavara tuodaan EU-valtioon. Suomen arvonlisävero suoritetaan tällöin Suomessa tapahtuvasta tavarantoimituksesta (AVL 1.1 § 2 k.). Tuotaessa tavara EU:n alueelle, voidaan tavara asettaa sellaiseen menettelyyn, että sitä ei tarvitse tullata siinä maassa, johon se on saapunut ensiksi EU:n alueelle tullessa. Tällaisiksi menettelyiksi kutsutaan esimerkiksi passitusmenettelyä, väliaikaista varastointia tai tavarantoimituksen siirtoa vapaa-alueelle, vapaavarastoa tai tullivarastoa. Tällaisen menettelyn päätyttyä tavarantoimituksen ollessa Suomessa, maahantuonti tapahtuu Suomessa. (Äärilä ym. 2015, 348.) Tuonti on kyseessä silloin, kun esimerkiksi Venäläinen yritys toimittaa ja laskuttaa suomalaista yritystä.

Äärilä ym. (2015, 348.) esittävät, että tavara on ilmoitettava tullattavaksi, kun se tuodaan Suomeen EU:n ulkopuolelta. Tavarasta luovutetaan tuonti-ilmoitus tullille. Tuonti-ilmoituksen perusteella tullin vahvistaa tavarantoimituksen tulolausearvon sekä kantaa siitä tullin, arvonlisäveron, tuontimaksun ja muita maahantuontiin liittyviä maksuja, mikäli näitä on suoritettava tavarasta.

Tuonti-ilmoituksessa on merkitty tavaranhaltijaksi maahantuoja, joka on velvollinen suorittamaan veron. (AVL 86b §). Pääsääntöisesti, tavaran haltijan tulee olla sijoittautunut EU:n alueelle. Pääsäännön mukaan, veron peruste tavaran maahantuonnista on tavaran tullausarvo (AVL 88 §).

Tähän on kuitenkin suunniteltu muutosta 2018 vuoden alusta, jolloin Verohallinto hoitaisi maahantuonninverotuksen itse. Tullausarvo jäisi yritysten määriteltäväksi. (Tulli, 2017.)

4.3 EU:n ulkopuolella olevan tavaranmyynti

Suomen arvonlisäverosäännöksiä noudatetaan vain silloin, kun tavara on myyty Suomessa, eli kun kuljetus alkaa täältä. Myydyt tavarat, joiden kuljetus alkaa EU:n ulkopuolelta, ovat verottomia Suomessa. Tässä tapauksessa noudatetaan sen maan lainsäädäntöä, jossa tavarat on myyty. Tämä saattaa aiheuttaa myyntimaassa verovelvolliseksi rekisteröitymisen, vaikka tavara olisikin myyty EU:n ulkopuolella. (Äärilä ym. 2015, 342.)

5 TUTKIMUKSEN TEKO

Tutkimus toteutettiin toimeksiantajayrityksen taloushallinnon osaston pyynnöstä. Taloushallinnon osaston näkökulmasta tilanne on haasteellinen, sillä he tietävät asiakkuuspäälliköiden ja vientihenkilöiden arvonlisäverotietämyksen olevan puutteellinen. Erityisesti uudenlaiset tilanteet, kuten kansainvälistymisen kasvaminen ja kollegoiden työtehtävien sijaittaminen vaativat uudenlaisia osaamistarpeita työntekijöiltä. Taloushallinnon resurssit ovat rajalliset, eivätkä he voi tarkistaa kaikkia ulkomaille lähetettyjen myyntilaskujen oikeellisuutta. Taloushallinnon osasto ei ollut täysin varma, mitä asiakkuuspäälliköt ja vientihenkilöt tietävät arvonlisäverotuksesta ja mitä eivät. Täten haastatteluiden runko oli mietittävä tarkkaan, jonka pohjalta haastattelut voitaisiin luoda. Toimeksiantajayrityksessä asiakkuuspäälliköt ja vientihenkilöt myyvät tuotteet asiakkaalle. Tämän jälkeen yhteyspäällikkö laskuttaa myydyt tuotteet ja lopuksi taloushallinto kuittaa laskut maksetuiksi. Tutkimusta tehdessä toimeksiantajan kanssa sovittiin kaksi välitapaamista, missä käytiin läpi sen hetkisiä aikaansaannoksia. Välitapaamiset olivat molemmille hyödyllisiä ja niiden jälkeen työtä oli helpompi ohjata oikeaan suuntaan.

Tutkimuksessa päätavoitteena oli selkiyttää työntekijöille arvonlisäverokäytäntöjä, kun neuvotellaan, tehdään sopimuksia ja toimitetaan sekä laskutetaan ulkomaalaisia yrityksiä. Lopulliset havainnollistavat vuokaaviot luotiin työntekijöille heidän tarpeidensa mukaan. Haastateltavia henkilöitä haastateltiin noin kahdenkymmenen minuutin pituisen haastattelun aikana, missä käytiin läpi vaikeaselkoisia asioita, joihin työntekijät toivoisivat saavansa neuvoa ja apua, rasittamatta taloushallinnon työresursseja. Haastatteluihin osallistui yhteensä 5 henkilöä, joiden toimenkuvat vaihtelivat, mutta jokainen on enemmän tai vähemmän tekemisissä EU-sisäkaupan tai viennin kanssa.

Haastattelut toteutettiin teemahaastattelun muodossa. Alkuun kysymykset olivat hieman yleisemmällä tasolla, jossa kartoitettiin henkilöiden yleistietämystä ja päättelykykyä arvonlisäverotuksesta. Viimeisimmät kysymykset olivat hieman täsmennetympiä ja keskeisimpiä kysymyksiä, joihin koko työssä haluttiin vastaus. Vapaa sana antoi vielä mahdollisuuden kertoa jostakin, mitä kysymyksissä ei käsitelty.

6 TUTKIMUSTULOKSET

Myyntihenkilöille esitettiin seuraavat kysymykset:

- Mitä tiedät arvonlisäverotuksesta?
- Tunnistatko, milloin myyt tavaraa tai palvelua?
- Tunnistatko, millä verokannalla sopimasi myynti tapahtuu (0 %, 10 %, 14 % ja 24 %)?
- Tiedätkö, milloin on kyseessä kotimaankauppa, yhteisömyynti, vienti ja kolmikantakauppa?
 - Mitä et tiedä?
- Minkälaista apua kaipaavat antaessasi laskutusohjetta ulkomaan kaupasta?
 - Mitkä asiat ovat vaikeimpia tai haastavimpia?
- Vapaa sana

Haastateltava 1:

Asiakkuuspäällikkö, hän on työskennellyt toimeksiantajalla 25 vuotta.

- Mitä tiedät arvonlisäverotuksesta?
"Tavara vaihtaa omistajaa ja valtio saa tästä verotuloja."
- Tunnistatko, milloin myyt tavaraa tai palvelua?
"Myyn ainoastaan tavaraa, joka on 14 % verokannalla. En myy ollenkaan mitään palveluita tai pakkausmateriaaleja."
- Tunnistatko, millä verokannalla sopimasi myynti tapahtuu (0 %, 10 %, 14 % ja 24 %)?
"Kyllä tunnistan. Meillä on hyvät työkalut tietokoneella, josta voin tarkistaa millä verokannalla myynti tapahtuu. Taloushallinnon puoli joutuu käyttämään useampia verokantoja, mutta minä ainoastaan 14 %."
- Tiedätkö, milloin on kyseessä kotimaankauppa, yhteisömyynti, vienti ja kolmikantakauppa?
"Kyllä tiedän. Minulla on hoidettavana vientiä ainoastaan vientiä asiakasyrityksille. Minä en itse tee kolmikantakauppaa, mutta toinen kollegani hoitaa myös tätä osa-aluetta. Koen kolmikantakauppaan liittyvän myynnin haastavaksi ja vaikeaksi. Kun kyseessä on arvonlisäveroton myynti, tiedän missä tapauksissa sitä käytetään."
 - Mitä et tiedä?
Koen tietäväni kaikki erilaiset myyntitilanteet. Vain pieniä muutoksia on tullut kahdenkymmenen vuoden aikana, kun olen myynyt tuotteita Viroon.
- Minkälaista apua kaipaat antaessasi laskutusohjetta ulkomaan kaupasta?
Jos kyseessä olisi esimerkiksi palvelumyyntiä, toivoisin saavani siihen opastusta.
- Mitkä asiat ovat vaikeimpia tai haastavimpia?
Kolmikantakauppa on ehdottomasti vaikeinta. Jos kollegani on lomalla ja minun tehtäväkseni tulisi kolmikantakaupan hoitaminen, niin en tiedä kuinka siinä toimittaisiin.
- Vapaa sana
Ei tule mitään mieleen.

Haastateltava 2:

Asiakkuuspäällikkö, jonka vastuualueena on Länsi-Euroopan myynti. Hän on työskennellyt myyntitehtävissä vuoden 2017 alusta, eli noin puoli vuotta.

- Mitä tiedät arvonlisäverotuksesta?

Tiedän, milloin on kyseessä EU:n sisäinen myynti ja onko kyseessä tavara vai palvelu. Muuten arvonlisäverotukselliset asiat ovat minulle tuntemattomia.

- Tunnistatko, milloin myyt tavaraa tai palvelua?

Kyllä tunnistan. Minä myyn ainoastaan tavaraa, enkä muista milloin palvelua olisi edes myyty.

- Tunnistatko, millä verokannalla sopimasi myynti tapahtuu (0 %, 10 %, 14 % ja 24 %)?

Kyllä tunnistan. Minulla on ainoastaan myyntejä, jotka ovat verottomia, eli 0 % arvonlisäverollista. Minun kauppoihini ei liity ollenkaan kotimaanmyynnit.

- Tiedätkö, milloin on kyseessä kotimaankauppa, yhteisömyynti, vienti ja kolmikantakauppa?

Kyllä tiedän. Kolmikantakauppatilanteessa tavara ei tule koskaan yritykseemme, vaan se myydään EU:n sisällä toisesta paikasta toiseen. En kuitenkaan ole ollut osallisena kolmikantakaupan myyntitilanteessa. Sen hoitaa meidän yrityksessämme kollegani.

- Mitä et tiedä?

Koen tietäväni kyllä kaiken tarpeellisen, eli mikä on kotimaankauppa ja mikä on vientiä.

- Minkälaista apua kaipaat antaessasi laskutusohjetta ulkomaan kaupasta?

En usko, että tarvitsisin mitään apua. Kaikki myyntiasiat ovat tällä hetkellä selvää työssäni ja mikäli tarvitsen apua, niin voin kysyä apua taloushallinnolta.

- Mitkä asiat ovat vaikeimpia tai haastavimpia?

Tämä on hyvin kapea osuus siitä, mitä olen kokonaisuudessaan tehnyt. Minulla ei ole mitään vaikeaa tai haastavaa tällä hetkellä työssäni.

- Vapaa sana

Mielestäni olisi tarvetta saada jonkinlaista opastusta tai ohjeita siihen, jos kollegoiden työtehtäviä tulee hoidettavaksi minulle. Esimerkiksi kolmikantakauppatilanteista olisi hyvä saada lisää opastusta. Toisin sanoen, mikäli muiden töitä joutuu sijaistaan, tarvitsen apua.

Haastateltava 3:

Tuotekehityspäällikkö, jolla on myös myyntivastuuta yrityksessä. Hän on työskennellyt yrityksessä yhteensä 20 vuotta.

- Mitä tiedät arvonlisäverotuksesta?
Arvonlisäverotus liittyy sekä tavarahan, että palvelumyyntiin. Arvonlisäveron osuus tilitetään valtiolle myynnistä.
- Tunnistatko, milloin myyt tavaraa tai palvelua?
Tunnistan, milloin kyseessä on tavara ja milloin palvelu. Palvelu on esimerkiksi työ tavaralle, jota emme omista, ja lähetämme tavarahan takaisin ostajalle. Tällaista meidän yrityksessä on esimerkiksi sekoittamis- palvelu tai pakkauspalvelu.
- Tunnistatko, millä verokannalla sopimasi myynti tapahtuu (0 %, 10 %, 14 % ja 24 %)?
Riippuu tietysti, mistä myynnistä on kysymys, mutta vientiä kun kyseessä on vientiä EU:n sisällä, niin arvonlisäveron määrä on 0 %. Mikäli myynti tapahtuu kotimaassa, niin tämä on 14 %. Palvelun arvonlisäveron osuus on 24 %.
- Tiedätkö, milloin on kyseessä kotimaankauppa, yhteisömyynti, vienti ja kolmikanntakauppa?
Luulen tuntevani termit, milloin minkäkin tyyppinen kauppa on kyseessä. Ainoastaan viennin ja yhteisömyynnin ero on hieman häilyvä käsite minulle.
 - Mitä et tiedä?
Tunnen mielestäni kaikki hyvin ja mikäli on joskus kysyttävää, niin saan taloushallinnolta lisää tietoa.
- Minkälaista apua kaipaat antaessasi laskutusohjetta ulkomaankaupasta?
Ohjeista ei olisi haittaa, niitä voisi katsoa, jos tulee esimerkiksi sijaisuuksia. Ohjeet voisivat olla sellainen paperinipun tyyppinen, jossa olisi erilaisia esimerkkitapauksia kansainväliseen kauppaan liittyen.
- Mitkä asiat ovat vaikeimpia tai haastavimpia?
Kaikista haastavimmat ja vaikeimmat myyntitilanteet liittyvät Venäjän ja Turkkiin liittyviin kauppoihin.
- Vapaa sana
En usko, että minulla on mitään lisättävää tai kommentoitavaa.
Haastateltavana myyntipäällikkö, joka on toiminut yrityksessä noin kaksi ja puoli vuotta.

Haasteltava 4:

Myyntipäällikkö, jonka työtehtäviin kuuluu muun muassa raaka-aineiden myynti ja koordinointi. Hän on työskennellyt Yritys X Oy:n palveluksessa 2015 loppuvuodesta eteenpäin.

- Mitä tiedät arvonnäisäverotuksesta?
"Minulla on ollut oma yritys, jossa olen joutunut tekemään arvonnäisäveroilmoituksia."
- Tunnistatko, milloin myyt tavaraa tai palvelua?
Tunnistan erot, milloin myydään tavaraa ja palvelua.
- Tunnistatko, millä verokannalla sopimasi myynti tapahtuu (0 %, 10 %, 14 % ja 24 %)?
Kaikki myyntini ovat 14 % alaista myyntiä. Keskeisin asia mielestäni arvonnäisäverotuksessa on, että tarjoukseen laitetaan arvonnäisäveroton hinta.
- Tiedätkö, milloin on kyseessä kotimaankauppa, yhteisömyynti, vienti tai kolmikantakauppa?
Kyllä tiedän. Mielestäni on selkeää, milloin on mistäkin kysymys.
 - Mitä et tiedä?
Ainoa epäselvä käsite on kolmikantakauppa, joka on yrityksen sisäinen termi. Mielestäni se on epäselvä termi, joka on käytännössä välitysmyyntiä.
- Minkälaista apua kaipaat antaessasi laskutusohjetta ulkomaan kaupasta?
Mielestäni kaikki on yksinkertaista, enkä kaipaa minkäänlaista ohjeistusta.
- Mitkä asiat ovat vaikeimpia tai haastavimpia?
Ei mikään asia tähän liittyen.
- Vapaa sana
Ei mitään lisättävää.

Haastateltava 5:

Toimitusjohtaja, joka on työskennellyt Yritys X Oy:llä yli kaksikymmentä vuotta yhteensä, ensin myyntipäällikkönä ja sitten toimitusjohtajana.

- Mitä tiedät arvonlisäverotuksesta?

Arvonlisäveroa käytetään joka paikassa ja se vaikuttaa merkittävästi laskuihin. Arvonlisäveroa ei huomioida yritysten välisessä myynnissä.

- Tunnistatko, milloin myyt tavaraa tai palvelua?

”Minulla ei ole tällä hetkellä myyntitehtäviä, mutta tiedän, että elintarvikkeissa on eri verokanta verrattuna rahtiin. Verottaja on kuitenkin hyväksynyt meidän tapauksessa, kun myymme elintarvikkeita, rahdin verokanta voi olla tällöin sama kuin elintarvikkeilla, eli 14 %.”

- Tunnistatko, millä verokannalla sopimasi myynti tapahtuu (0 %, 10 %, 14 % ja 24 %)?

Vienti käsitellään 0 % myyntinä, kotimaan myynnit ovat 14 % verokannalla. Sopimusta tehtäessä ei sisällytetä arvonlisäveron määrää hintaan.

- Tiedätkö, milloin on kyseessä kotimaankauppa, yhteisömyynti, vienti ja kolmikantakauppa?

Kyllä tiedän. Yhteisömyynnin piiriin kuuluu, kun myydään toiseen EU-maahan. Olen oppinut tämän kantapään kautta.

- Mitä et tiedä?

Olen oppinut nämä asiat kantapään kautta, joten tässä osa-alueessa ei ole mielestäni mitään epäselvää.

- Minkälaista apua kaipaat antaessasi laskutusohjetta ulkomaan kaupasta?

Minun mielestäni näistä kyseisistä asioista olisi hyvä olla käytössä jonkin näköinen yhteenveto. Kaikki myyjät eivät ole toistensa asioidensa kanssa tekemisissä, joten yhteenvedon kautta muut tuntisivat hyvin kuinka tarvittaessa tulisi toimia.

- Mitkä asiat ovat vaikeimpia tai haastavimpia?

En osaa sanoa. Näissä asioissa on tullut yllätyksiä, mutta ne ovat tiedossa tällä hetkellä. Mielestäni näistä asioista voisi olla hyvä tehdä englanniksi yhteenveto myös Hollantiin.

- Vapaa sana

En keksi mitään.

Haastatteluiden jälkeen esitin henkilöille vuokaavioita ja kysyin heidän mielipidettään niiden tarpeellisuudesta. Haastatteluiden välillä oli eroavaisuuksia ja toiset ottivat asian paremmin vastaan kuin toiset. Suurimmaksi osaa, neljä viidestä haastateltavasta, kertoi kuitenkin vuokaavioista olevan joissain määrin apua nykyisessä työssään tai kun hän sijaistaa kollegaansa. Haastateltavista yksi kertoi asian olevan hyvin selvää hänelle, eikä hän kokenut tarvitsevänsä vuokaavioita omassa käytössään.

Haastateltavat tunsivat hyvin arvonlisäveron käsitteenä, mitä verokantoja heidän kussakin tilanteessa tulisi käyttää ja kertoivat tietävänsä, milloin kyseessä on tavara tai palvelu. Monet haastateltavat ilmaisi tietävänsä hyvin, kuinka toimia omissa työtehtävissään, kun lasku lähetetään kotimaahan tai ulkomaille. Kolmikantakauppa käsite herätti hieman kysymyksiä ja mietintöjä, kuinka se toimii käytännössä ja oli selkeästi puhuttavin aihe haastatteluiden aikana. Kolmikantakauppa miellettiin monimutkaiseksi ja vaikeaselkoiseksi, sillä siinä on osapuolia useampi, eikä tavara loppujen lopuksi ikinä käy ensimmäisellä ostajalla. Kolmikantakaupasta puhuttiin ajoittain täysin välitysmyyntinä. Kolmikantakauppatilanteella tarkoitetaan kuitenkin kolmen osapuolen kauppaa, mutta tavara toimitetaan suoraan ensimmäiseltä myyjältä toiselle ostajalle. Useat kertoivat, että kolmikantakauppaan liittyvät tehtävät hoitaa yksi henkilö heidän työpaikassaan, eivätkä he osaisi toimia kolmikantakauppa tilanteessa. Tämän vuoksi etenkin kolmikantakauppaan liittyvät havainnollistavat vuokaaviot ovat tarpeen. Yleisesti ottaen haastateltavat tunsivat hyvin perusperiaatteet ja yleisimmät käytännöt, mutta kun kaupassa osapuolia oli enemmän, myös kysymyksien määrä lisääntyi.

Haastatteluiden tuloksia käytiin läpi myös talousosaston kanssa. Talousosaston mielestä arvonlisäverotietämystä voitaisiin parantaa haastateltavien osalta, sillä siinä koettiin olevan paikoittain pahojakin puutteita. Tällaisia olivat esimerkiksi kolmikantakauppa ja palvelumyynti EU-maahan tai EU:n ulkopuolelle. Perinteiset yhteisömyynnit tai viennit eivät olleet niinkään huolenaihe talousosaston mielestä, sillä ne ovat jo arkipäivää. Kuitenkin tilanteet, missä osapuolia on enemmän, koettiin suurimmaksi ongelmallisimmaksi. Talousosaston mielestä tehdyt vuokaaviot olivat merkittävä apu näille henkilöille. Vuokaavioiden avulla kysymysten määrä talousosastolle pienenisi, väärinmeneteltyjen tilanteiden riski vähenisi ja se loisi varmuutta omalle tekemiselle. Vuokaaviot ja raportti sai toimeksiantajalta hyvää palautetta ja ne tullaan ottamaan käyttöön toimeksiantajayrityksessä mahdollisimman pian. Toimeksiantajan toiveesta tehdyt vuokaaviot jätettiin varsinaisen raportin ulkopuolelle. Vuokaavioista tehdyn tiedoston kokonaispituudeksi tuli 12 sivua. Ne on järjestetty loogisesti tutuimmista ja yleisimmistä tilanteista hieman epätyypillisimpiin. Vuokaavioissa esimerkiksi kolmikantakauppa on käsitelty jokaisen osapuolen näkökulmasta, eli kun toimeksiantaja on ensimmäisen myyjän, ensimmäisen ostajan tai toisen ostajan roolissa.

7 JOHTOPÄÄTÖKSET

Tutkimuksessa pystyttiin vastaamaan hyvin niihin kysymyksiin, jotka olivat alun perin tutkimuksessa ongelmakohtia. Tällaisia asioita ovat muun muassa verottoman myynnin edellytykset kaupassa, kuinka ketjukauppatilanteissa tulee toimia arvonlisäverotuksen näkökulmasta, ja miten tavarankuljetuksen järjestäminen vaikuttaa kauppaan. Tutkimuksessa haastateltuina olleet henkilöt kertoivat omia näkemyksiään hankalista tilanteista, jonka pohjalta pystyttiin luomaan pohjaa tarvittaville vuokaavioille. Kaikki haastateltavat eivät kuitenkaan osanneet kertoa mitään tilanteita, jossa he kaipaisivat apua. Tutkimus ei ainoastaan antanut haastatelluille henkilöille lisää tietoa arvonlisäverotuksesta, vaan myös taloushallinnon henkilöille tietoa siitä, mitä he oikeasti tietävät arvonlisäverotuksesta. Tämän pohjalta myös taloushallinnon ihmiset osasivat kertoa hyviä esimerkkitalanteita, joista tuli tehdä vuokaavioita. Mielestäni tutkimus onnistui hyvin, se palveli toimeksiantajaa siinä määrin, kuin alussa oli toimeksiannossa määriteltä. Tutkimuksessa saatiin selvitettyä mitä haastateltavat tietävät arvonlisäverotuksesta, milloin kysymyksessä on veroton kauppa, missä tilanteissa toimeksiantajayritys on velvollinen rekisteröitymään arvonlisäverovelvolliseksi toisessa EU-maassa ja kuinka toimia ketjukauppatilanteissa. Haasteina tutkimuksessa oli järjestää haastateltavien kanssa haastattelut. Haastattelut pystyttiin kuitenkin lopulta järjestämään kaikille samana päivänä.

Tutkimuksen alkuun oli ajatuksena vain rakentaa yksi tai maksimissaan kaksi kirjepaperin kokoista asiakirjaa ja koota niistä opas tai vuokaavio työntekijöille, minkä avulla he pystyvät toimimaan ulkomaalaisten kauppakumppaneiden kanssa erilaisissa ja muuttuvissa tilanteissa. Tutkimuksen edetessä kävi ilmi, ettei vain yhden kirjepaperin asiakirja ole tarpeeksi riittävä selvittämään ongelmallisimpia käsitteitä ja tilanteita tarpeeksi selkeästi. Toimeksiantajan toiveena oli kuitenkin loppuun asti, että mitä vähemmän tekstiä oppaan kaltaisessa teoksessa esiintyy, on asia helpommin ymmärrettävissä, eivätkä tilanteet aiheuta väärinymmärryksiä. Näin ollen tein kaksi peruseriaatteisiin soveltuvaa vuokaaviota, eli kun osapuolia on kaksi ja myynti tapahtuu EU-alueen sisällä ja EU-alueen ulkopuolelle, sekä kolmikantakaupan periaatteen. Tämän lisäksi tein useamman vuokaavionsellaisista tilanteista, kun kauppakumppaneita on useampia, eli kolmesta neljään. Niissä on kerrottu tilanne, minkä tyyppinen kauppatilanne on kyseessä, sekä tiedon siitä, täyttävätkö kauppa arvonlisäverottomuuden edellytykset. Lisäksi muutamassa vuokaaviossa on kerrottu näkemys siitä, kuinka kuljetusehtoa muuttamalla voitaisiin saada muutoksia aikaan arvonlisäveron näkökulmasta. Tämä koottiin lopuksi yhdeksi PDF-tiedostoksi toimeksiantajalle, eikä lopullista tuotosta haluttu julkaista opinnäytetyössä. Tarkastellessa raportin teoria ja tutkimusosuutta, todettakoon, että teoriaosuus on tutkimusosiota selvästi kattavampi.

LÄHTEET

Arvonlisäverolaki 30.12.1993/1501.

Intrum Justitia Oy n.d. Ulkomaan arvonlisäverojen takaisinmaksu. Haettu 04.09.2017 osoitteesta <https://www.intrum.com/fi/fi/palvelut-yrityksille/arvonlisaveropalvelut/ulkomaan-arvonlisäverojen-takaisinmaksu/>

Jokinen M., Klemola A., Takalo T. 2015. *Käytännön arvonlisäverotus*. Helsinki: ST-Akatemia Oy

Juanto L, Saukko P. 2014. *Arvonlisäverotus ja muu kulutusverotus*. Helsinki: Talentum Oy

Tulli 2017. Tavaroiden maahantuonnin arvonlisäverotus siirtyy Verohallinnolle. Haettu 05.05.2017 osoitteesta <http://tulli.fi/artikkeli/-/aset-publisher/tavaroiden-maahantuonnin-arvonlisäverotus-siirtyy-verohallinnolle>

Verohallinto 2003. Yleiset laskumerkinnät. Haettu 28.03.2017 osoitteesta <https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48090/laskua-kokevat-vaatimukset-arvonlisäve/>

Verohallinto 2007. EU:n arvonlisäveroalue. Haettu 20.04.2017 osoitteesta [https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat-veroohjeet/Arvonlisäverotus/Kansainvälinen-kauppa/EU-arvonlisäveroalue\(14424\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat-veroohjeet/Arvonlisäverotus/Kansainvälinen-kauppa/EU-arvonlisäveroalue(14424))

Verohallinto 2010a. Arvonlisäverotunniste ja sen käyttö. Haettu 06.04.2017 osoitteesta <https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48687/arvonlisäverotunniste-alv-numero-vat-num/>

Verohallinto 2010b. Palvelujen ulkomaankaupan arvonlisäverotus 1.1.2010 alkaen. Haettu 03.04.2017 osoitteesta <https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48679/palvelujen-ulkomaankaupan-arvonlisävero/>

Verohallinto 2010c. Vientikaupan arvonlisäverotus. Haettu 09.09.2017 osoitteesta <https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48667/vientikaupan-arvonlisäverotu/>

Verohallinto 2013a. VAT-numeroiden tarkistus. Haettu 18.04.2017 osoitteesta <https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48689/eumaiden-arvonlisäverotunnistee/>

Verohallinto 2013b. Arvonlisäveron palauttaminen suomalaiselle elinkeinonharjoittajalle muista EU-maista. Haettu 03.04.2017 osoitteesta <https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48309/arvonlisaveron-palauttaminen-suomalaise2/>

Verohallinto 2014. Laskutusvaatimukset arvonlisäverotuksessa. Haettu 02.04.2017 osoitteesta [https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat-veroohjeet/Arvonlisaverotus/Laskutusvaatimukset-arvonlisaverotuksessa\(33169\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat-veroohjeet/Arvonlisaverotus/Laskutusvaatimukset-arvonlisaverotuksessa(33169))

Verohallinto 2017a. Kolmikantakauppa. Haettu 30.03.2017 osoitteesta <https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat-veroohjeet/Arvonlisaverotus/Esimerkkeja-EU-myyntien-ja-ostojen-ilmoit>

Verohallinto 2017b. Ulkomaankaupan arvonlisäverotus. Haettu 01.04.2017 osoitteesta <https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys-ja-yhteisoasiakkaat/Liikkeen-ja-ammattinharjoittaja/Arvonlisaverotus/Ulkomaankaupan-arvonlisaverotus>

Verohallinto 2017c. Oma-aloitteisten verojen ilmoittaminen ja maksaminen. Haettu 05.04.2017 osoitteesta <https://www.vero.fi/oma-aloitteiset>

Verohallinto 2017d. Esimerkkejä EU-myyntien ja -ostojen ilmoittamisesta arvonlisäveroilmoituksissa. Haettu 06.04.2017 osoitteesta <https://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat-veroohjeet/Arvonlisaverotus/Esimerkkeja-EU-myyntien-ja-ostojen-ilmoit>

Verohallinto 2017e. Miten oma-aloitteisten verojen ilmoituksessa oleva virhe korjataan? Haettu 05.04.2017 osoitteesta [https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys-ja-yhteisoasiakkaat/Omaaloitteiset-verot/Miten-omaaloitteisten-verojen-ilmoitukse\(41634\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys-ja-yhteisoasiakkaat/Omaaloitteiset-verot/Miten-omaaloitteisten-verojen-ilmoitukse(41634))

Verohallinto 2017f. Ulkomaankaupan arvonlisäverotus. Haettu 20.04.2017 osoitteesta <https://www.vero.fi/fi-FI/Yritys-ja-yhteisoasiakkaat/Liikkeen-ja-ammattinharjoittaja/Arvonlisaverotus/Ulkomaankaupan-arvonlisaverotus>

Äärilä L, Nyrhinen R, Hyttinen P. 2015. *Arvonlisävero käytännössä*. Helsinki: Talentum Oy

Haastattelu

Haastateltava 1, Asiakkuuspäällikkö, Yritys X Oy, haastateltu 12.5.2017

Haastateltava 2, Asiakkuuspäällikkö, Yritys X Oy, haastateltu 12.5.2017

Haastateltava 3, Tuotekehityspäällikkö, Yritys X Oy, haastateltu 12.5.2017

Haastateltava 4, Myyntipäällikkö, Yritys X Oy, haastateltu 12.5.2017

Haastateltava 5, Toimitusjohtaja, Yritys X Oy, haastateltu 12.5.2017

KYSYMYSRUNKO HAASTATELTAVILLE

Haastattelu 12.5.2017 Perjantai
klo 09:00 – 11:00 KOKOUSTILA

- Mitä tiedät arvonlisäverotuksesta?
- Tunnistatko, milloin myyt tavaraa tai palvelua?
- Tunnistatko, millä verokannalla sopimasi myynti tapahtuu (0%, 10%, 14% ja 24%)?
- Tiedätkö, milloin on kyseessä kotimaankauppa, yhteisömyynti, vienti, kolmikantakauppa ja komissiokauppa?
 - Mitä et tiedä?
- Minkälaista apua kaipaat antaessasi laskutusohjetta ulkomaan kaupasta?
 - Mitkä asiat ovat vaikeimpia tai haastavimpia?
- Vapaa sana

TAVARAN JA PALVELUN MYYNTI ULKOMAILLE

